

NICSP 17—PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Reconocimiento

Esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 (revisada en 2003) *Propiedades, Planta y Equipo* publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). En la presente publicación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se reproducen extractos de la NIC 16, con autorización de la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS).

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo en el Departamento de Publicaciones del IASB: IFRS Publications Department, First Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Las NIIF, las NIC, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASB son propiedad intelectual de la Fundación IFRS.

“IFRS,” “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” e “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas de la Fundación IFRS y no deben ser usadas sin el consentimiento de la Fundación IFRS.

NICSP 17—PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Historia de la NICSP

Esta versión incluye las modificaciones introducidas en las NICSP emitidas hasta el 15 de enero de 2011.

NICSP 17 *Propiedades, Planta y Equipo* fue emitida en diciembre de 2001.

En diciembre de 2006 el IPSASB emitió una NICSP 17 revisada.

Desde entonces, la NICSP 17 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- *Mejoras a las NICSP* (emitido en enero de 2010)
- NICSP 27, *Agricultura* (emitida en diciembre de 2009)
- NICSP 31, *Activos Intangibles* (emitida en enero de 2010)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 17

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
6	Modificado	NICSP 27 diciembre de 2009
8	Modificado	Mejoras a las NICSP enero de 2010
65	Modificado	NICSP 31 enero de 2010
83A	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010
84	Modificado	Mejoras a las NICSP enero de 2010
107A	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010
107B	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010

NICSP 17—PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

ÍNDICE

	Párrafo
Introducción	IN1–IN17
Objetivo	1
Alcance	2–12
Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.	9–12
Definiciones	13
Reconocimiento	14–25
Infraestructuras	21
Costos iniciales	22
Costos posteriores	23–25
Medición en el reconocimiento	26–41
Componentes del costo	30–36
Medición del costo	37–41
Medición posterior al reconocimiento	42–81
Modelo del Costo	43
Modelo de revaluación	44–58
Depreciación	59–78
Importe depreciable y periodo de depreciación	66–75
Método de depreciación	76–78
Deterioro del valor	79
Compensación por deterioro del valor	80–81
Baja en cuentas	82–87
Información a revelar	88–94
Disposiciones transitorias	95–106
Fecha de vigencia	107–108
Derogación de la NICSP 17 (2001)	109

Apéndice: Modificaciones a otras NICSP

Fundamentos de las conclusiones

Guía de implementación

Ejemplo ilustrativo

Comparación con la NIC 16

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17, *Propiedades, Planta y Equipo*, está contenida en los párrafos 1 a 109. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 17 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, de los Fundamentos de las conclusiones y el *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Introducción

IN1. La NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*, reemplaza a la NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo* (emitida en diciembre de 2001), y debe aplicarse a los periodos anuales sobre los que se informe a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada.

Razones para revisar la NICSP 17

- IN2. El IPSASB desarrolló esta NICSP 17 revisada como respuesta al proyecto del IASB de Mejoras a las NIC y su propia política de convergencia de las normas de contabilidad de sector público con las del sector privado hasta el punto en que sea apropiado.
- IN3. Para el desarrollo de esta NICSP 17 revisada el IPSASB adoptó la política de modificar la NICSP para incorporar los cambios realizados en la NIC 16 anterior *Propiedades, Planta y Equipo* llevados a cabo como consecuencia del proyecto de mejora del IASB, excepto cuando la NICSP original hubiera variado con respecto a lo previsto en la NIC 16 por razones específicas del sector público, estas variaciones se mantienen en esta NICSP 17 y se señalan en la Comparación con la NIC 16. Todo cambio en la NIC 16 realizado con posterioridad al proyecto de mejoras del IASB no se ha incorporado a la NICSP 17.

Cambios con respecto a requisitos previos

IN4. Los principales cambios respecto de la versión previa de la NICSP 17 se describen a continuación.

Definiciones

- IN5. En el párrafo 13
- La Norma define los términos “valor en libros”, “pérdida por deterioro”, “pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo”, “importe recuperable” e “importe del servicio recuperable” como consecuencia de la emisión de la NICSP 21, *Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo*. Anteriormente, la NICSP 17 no definía estos términos.
 - La Norma modifica la definición de valor residual. La definición modificada requiere que una entidad mida el valor residual de un elemento de propiedades, planta y equipo como el importe que estima que recibiría en ese momento por la disposición del activo, si éste tuviera cumplido los años y se encontrara en las condiciones en las que se espera que esté al término de su vida útil. La definición anterior de la NICSP 17 no aclaraba que el valor residual era un importe actual.

- La Norma define el término “valor específico para la entidad “que se refiere al “valor presente de los flujos de efectivo que una entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por su disposición al término de su vida útil o que espera incurrir cuando cancela un pasivo”. Este término se utiliza cuando sea relevante para determinar si una transacción de intercambio de activos tiene carácter comercial. También se facilita una guía sobre cómo evaluar si una transacción de intercambio de activos tiene carácter comercial (véase párrafos 38 a 40). Anteriormente, la NICSP 17 no incluía esta definición y la correspondiente guía.

Reconocimiento

- IN6. La Norma requiere que una entidad aplique un principio de reconocimiento de activos general para todos los costos de las propiedades, planta y equipo en el momento en el que se incurren, incluidos los costos iniciales y los subsiguientes desembolsos (véase los párrafos 14, 19, 22, 24 a 25). Anteriormente, la NICSP 17 contenía dos principios de reconocimiento: uno aplicado a los costos iniciales mientras que el otro se aplicaba a los desembolsos posteriores.
- IN7. La Norma clarifica en el párrafo 23 que los costos derivados del mantenimiento diario de las propiedades, planta y equipo se reconocen en el resultado. Anteriormente, la NICSP 17 no lo dejaba muy claro.

Medición en el reconocimiento

- IN8. La Norma requiere a una entidad incluir la estimación de los costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación como un elemento del costo de las propiedades, planta y equipo, incluyendo las obligaciones en las que incurra la entidad tanto cuando se adquiere el activo como cuando se utiliza en los siguientes periodos, excepto cuando se utiliza para la producción de inventarios (véase párrafo 30). La NICSP 12 se aplica para las obligaciones de desmantelamiento, retiro y rehabilitación que se incurren durante el periodo de utilización del elemento en la producción de inventarios. Anteriormente, la NICSP 17 solamente incluía dentro del costo de las propiedades, planta y equipo, la obligación en que incurre la entidad cuando se adquiere el elemento.
- IN9. La Norma requiere a una entidad medir un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido en una permuta de un activo no monetario o activos, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios, por su valor razonable, a menos que: la transacción de intercambio carezca de carácter comercial, o que no se pueda medir con fiabilidad el valor razonable ni del activo entregado, ni del recibido (véase párrafos 38 a 40). Anteriormente, la NICSP 17 dividía la transacción de intercambio de activos en intercambios de

activos similares y de activos no similares. Las diferentes categorías de permutas estaban sujetas a diferentes tratamientos contables. Para los intercambios de activos similares, el costo del activo recibido era el importe en libros del activo entregado. Para intercambios de activos no similares, el costo era el valor razonable del activo entregado ajustado por el importe de cualquier efectivo o equivalente al efectivo transferido.

Depreciación

IN10. La Norma requiere a una entidad determinar el cargo por depreciación, de forma separada, para cada parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo (véase los párrafos 59 a 63). Anteriormente, la NICSP 17 no dejaba esto claro.

IN11. La Norma requiere a una entidad comenzar la depreciación de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando esté disponible para su uso, y continuará depreciándolo hasta que sea dado de baja en cuentas, incluso si durante dicho periodo dicha partida ha estado sin utilizar (véase el párrafo 71). Anteriormente, la NICSP 17 no especificaba cuando comenzaba la depreciación de un elemento. Especificaba que una entidad debía cesar de depreciar un elemento cuando se retiraba el elemento del uso activo y se mantenía para su disposición.

Compensación por deterioro del valor

IN12. La Norma requiere a una entidad incluir en el resultado la compensación de terceros por un elemento de propiedades, planta y equipo que se haya deteriorado perdido o abandonado cuando la compensación se haga exigible (véase el párrafo 80). Anteriormente, la NICSP 17 no contenía estos requerimientos.

Baja en cuentas

IN13. La Norma requiere a una entidad dar de baja el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo del que se haya dispuesto, en la fecha en la que se cumplan los criterios sobre la venta de bienes establecidos en la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación* (véase el párrafo 84). Anteriormente, la NICSP 17 no especificaba que una entidad debía utilizar los criterios incluidos en la NICSP 9 para determinar la fecha que daba de baja el importe en libros de un elemento dispuesto de propiedades, planta y equipo.

IN14. La Norma requiere a una entidad dar de baja el importe en libros de una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo, si esa parte haya sido sustituida y la entidad haya incluido el costo de la sustitución en el importe en libros de la partida (véase el párrafo 85). Anteriormente, la NICSP 17 no

aplicaba su principio de baja en cuentas a las partes sustituidas. Su principio de reconocimiento para los desembolsos posteriores impedía efectivamente que el costo de sustitución fuera incluido en el importe en libros del elemento.

Disposiciones Transitorias

IN15. La Norma requiere a la entidad reconocer los efectos del reconocimiento inicial de las propiedades planta y equipo como un ajuste al saldo inicial de los resultados acumulados del periodo en que las propiedades, planta y equipo se reconocen por primera vez de acuerdo con la NICSP 17 (véase el párrafo 97)

IN16. La Norma aclara que una entidad aplicará retroactivamente las políticas contables de acuerdo con la NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* cuando reconoce inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo de acuerdo con la NICSP 17 (véase el párrafo 99).

Modificaciones a otras NICSP

IN17. Esta Norma incluye un apéndice normativo de modificaciones a otras NICSP que no forman parte del Proyecto de mejoras a las NICSP y que se verán afectadas por las propuestas de esta NICSP.

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta la contabilidad de propiedades, planta y equipo son (a) el reconocimiento de los activos, (b) la determinación de su importe en libros y (c) los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

Alcance

2. **Una entidad que prepara y presenta los estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma para la contabilización de las propiedades, planta y equipo, excepto:**
 - (a) **Cuando se haya adoptado un tratamiento contable diferente de acuerdo con otra NICSP; y**
 - (b) **En relación a los activos de bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural. No obstante, los requisitos de revelación de información de los párrafos 88, 89 y 92 se aplican a aquellos bienes patrimonio histórico artístico y/o cultural que sean reconocidos.**
3. **La presente Norma se aplica a todas las entidades del sector público, excepto a las Empresas Públicas.**
4. El *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* emitido por el IPSASB explica que las Empresas Públicas (EP) aplicarán las NIIF emitidas por el IASB. Las EP están definidas en la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.
5. Esta Norma se aplica a las propiedades, planta y equipo incluyendo:
 - (a) equipamiento militar especializado; e
 - (b) Infraestructura.Las disposiciones transitorias de los párrafos 95 al 104 relajan el requerimiento de reconocer todos los elementos de la propiedad, planta y equipo durante el periodo transitorio de cinco años.
6. Esta Norma no será de aplicación a:
 - (a) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NICSP 27 *Agricultura*); o

- (b) Los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares (véase la norma de contabilidad pertinente, internacional o nacional, que trate sobre derechos mineros, reservas minerales y recursos no renovables similares).

No obstante, esta Norma se aplicará a las propiedades, planta y equipo utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en 6(a) o 6(b).

- 7. Otras NICSP pueden obligar a reconocer un determinado elemento de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en esta Norma. Por ejemplo, la NICSP 13 *Arrendamientos* requiere que una entidad evalúe si tiene que reconocer un elemento de propiedades, planta y equipo sobre la base de la transmisión de los riesgos y ventajas. Sin embargo, en tales casos, el resto de aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guiarán por los requerimientos de la presente Norma.
- 8. Una entidad que utilice el modelo del costo para las propiedades de inversión de acuerdo con la NICSP 16 *Propiedades de Inversión*, utilizará el modelo del costo al aplicar esta Norma.

Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.

- 9. Esta Norma no requiere que una entidad reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que satisfagan de otra forma la definición y los criterios de reconocimiento de los elementos de la propiedad, planta y equipo. Si una entidad reconoce los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, debe aplicar los requerimientos de revelación de la información de esta Norma y puede, pero no se requiere, aplicar los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.
- 10. Algunos activos son descritos como bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Ejemplos de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, son los edificios y monumentos históricos, lugares arqueológicos, las áreas de conservación y reservas naturales y las obras de arte. Los bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural presentan, en general, determinadas características, incluidas las siguientes (aunque estas características no son exclusivas de estos activos):
 - (a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;

- (b) las obligaciones legales y/o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta;
- (c) son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y
- (d) puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

Las entidades del sector público pueden tener grandes cantidades de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que pueden haber adquirido a través de muchos años y de diferentes maneras, incluyendo la compra, donación, legado y embargo o confiscación. Estos activos rara vez se conservan por su capacidad de generar entradas de efectivo, y puede haber impedimentos legales o sociales para su utilización con esta finalidad.

11. Algunos bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural tienen un potencial de servicios distinto a su valor intrínseco, por ejemplo un edificio histórico artístico puede ser utilizado para oficinas. En estos casos, pueden ser reconocidos y medidos sobre la misma base que otras partidas pertenecientes a las propiedades, planta y equipo. En el caso de otros bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, su potencial de servicio está limitado por sus características, por ejemplo, monumentos y ruinas. La existencia de beneficios económicos y potencial de servicio futuros puede afectar a la elección de la base de medición.
12. La información a revelar exigida en los párrafos 88 a 94 requiere que las entidades revelen información sobre los activos reconocidos. Por lo tanto, a las entidades que reconocen bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural se les requiere que revelen, en relación a dichos bienes, puntos tales como por ejemplo los siguientes:
 - (a) la base de medición utilizada;
 - (b) el método de depreciación utilizado, si lo hubiere;
 - (c) el valor en libros bruto;
 - (d) la depreciación acumulada al final del periodo, si la hubiere; y
 - (e) una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del periodo mostrando determinados componentes de la misma.

Definiciones

13. **Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:**

Importe en libros (Carrying amount) (a efectos de esta Norma) es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Clase de propiedades, planta y equipo (Class of property, plant and equipment) es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de revelación en los estados financieros.

Importe depreciable (Depreciable amount) es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación (Depreciation) es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Valor específico para una entidad (Entity-specific value) es el valor presente de los flujos de efectivo que una entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

Pérdida por deterioro de un activo generador de efectivo (Impairment loss of a cash-generating asset) es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.

Una **pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo (Impairment loss of a non-cash-generating asset)** es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe de servicio recuperable.

Propiedades, planta y equipo (Property, plant, and equipment) son activos tangibles que:

- (a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- (b) se espera que serán utilizados durante más de un periodo contable.

Importe recuperable (Recoverable amount) es el mayor entre el valor razonable de un activo generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

Importe de servicio recuperable (Recoverable service amount) es el mayor entre el valor razonable de un activo no generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

El **valor residual (Residual value)** de un activo es el importe estimado que una entidad podría obtener en el momento presente de la disposición del

activo, después de deducir los costos estimados por dicha disposición, si el activo hubiera alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil (Useful life) es:

- (a) **El periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad; o bien**
- (b) **El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad.**

Los términos definidos en otras NICSP se usan en esta Norma con el mismo significado que en aquéllas, y están reproducidos en el *Glosario de Términos Definidos* publicado por separado.

Reconocimiento

- 14. **El costo de una partida de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:**
 - (a) **es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y**
 - (b) **el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.**
- 17. Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizan habitualmente como inventarios y se reconocen en el resultado cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espere utilizar durante más de un periodo, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de propiedades, planta y equipo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar sólo pudieran ser utilizados con relación a un elemento de propiedades, planta y equipo, se contabilizarán como propiedades, planta y equipo.
- 18. Esta Norma no establece la unidad de medición para propósitos de reconocimiento, es decir qué constituye una partida de propiedades, planta y equipo. Por ello, se requiere la realización de juicios profesionales para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la entidad. Puede ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco significativas, tales como libros de una biblioteca, accesorios informáticos y pequeños artículos de equipamiento, y aplicar los criterios al valor agregado.
- 19. La entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido

inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

20. El equipamiento militar especializado normalmente satisface la definición de elementos de propiedad, planta y equipo y deberá reconocerse como un activo de acuerdo con la presente Norma.

Infraestructuras

21. Determinados activos se denominan comúnmente infraestructuras. Si bien no existe una definición universalmente aceptada para estos activos, los mismos presentan, por lo general, alguna de las siguientes características (o todas ellas):

- (a) son parte de un sistema o red;
- (b) son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- (c) no pueden moverse; y
- (d) pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

Aunque la titularidad de las infraestructuras no está limitada a entidades del sector público, con frecuencia las infraestructuras importantes se encuentran en el sector público. Las infraestructuras cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo y deberán contabilizarse según la presente Norma. Ejemplos de los mismos son redes de carreteras, sistemas de alcantarillado y suministro de energía y redes de comunicación.

Costos iniciales

22. Algunas partidas de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de propiedades, planta y equipo no incremente los beneficios económicos o potencial de servicio que proporcionan las partidas de propiedades, planta y equipo existentes en particular, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos o potencial de servicio derivados del resto de los activos. Dichos elementos de propiedades, planta y equipo cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos o potencial de servicio adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido. Por ejemplo, las disposiciones de seguridad anti-incendios pueden requerir que un hospital tenga que instalar un sistema anti-incendios. Estas mejoras se reconocen como un activo ya que sin ellos la entidad no puede operar de acuerdo con las disposiciones. No obstante, el importe en libros resultante de tales activos y otros relacionados con ellos se

revisará para comprobar la existencia de deterioro del valor, de acuerdo con la NICSP 21 *Deterioro del Valor de los Activos No Generadores de Efectivo*.

Costos posteriores

23. De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 14, una entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como “reparaciones y conservación” del elemento de propiedades, planta y equipo.
24. Ciertos componentes de algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden necesitar ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, una carretera puede necesitar que la superficie sea reparada cada varios años, una caldera puede requerir una realineación después de una determinada cantidad de horas de uso, o los interiores de una aeronave como asientos o equipamiento auxiliar pueden requerir reemplazos en varias ocasiones durante la vida del fuselaje. Se puede requerir que se haga a ciertos elementos de propiedades, planta y equipo una sustitución recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de los tabiques de un edificio, o para proceder a un recambio no frecuente. Según el principio de reconocimiento del párrafo 14, una entidad reconocerá dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento en el momento en que se incurra en ese costo, siempre que se cumplan los criterios para su reconocimiento. El importe en libros de las partes sustituidas se dará de baja en cuentas, de acuerdo con las estipulaciones a tal respecto de esta Norma (véanse los párrafos 82 a 87)
25. Una condición para que algunos elementos de propiedades, planta y equipo continúen operando, (por ejemplo, una aeronave) puede ser la realización periódica de inspecciones generales por defectos, independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe en libros, procedente de una inspección previa, que permanezca en la citada partida y sea distinto de los componentes físicos no sustituidos. Esto sucederá con independencia de que el costo de la inspección previa fuera identificado contablemente dentro de la transacción mediante la cual se adquirió o construyó dicha partida. Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección similar futura como indicador de cuál fue

el costo del componente de inspección existente cuando la partida fue adquirida o construida.

Medición en el reconocimiento

26. **Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.**
27. **Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.**
28. Un elemento de propiedades, planta y equipo podría ser adquirido a través de una transacción sin contraprestación. Por ejemplo, pueden aportarse por un promotor a un gobierno local unos terrenos con contraprestación cero o simbólica, para permitir al gobierno local desarrollar parques, carreteras o caminos. Se puede adquirir un activo también por una transacción sin contraprestación mediante el ejercicio de los poderes de embargo o confiscación. En estas circunstancias, el costo de la partida es su valor razonable en la fecha que es adquirido.
29. A los fines de esta Norma, la medición en el reconocimiento inicial de un elemento de propiedades, planta o equipo, adquirido a costo insignificante o nulo, según su valor razonable de acuerdo con los requerimientos del párrafo 27, no constituye una revaluación. De acuerdo con esto, los requerimientos de revaluación establecidos en el párrafo 44, y los comentarios adicionales de los párrafos 45 a 50, sólo se aplican cuando una entidad elige revaluar un elemento de propiedades, planta o equipo en periodos posteriores sobre los que se informe.

Componentes del costo

30. El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:
 - (a) Su 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 y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

31. Son ejemplos de costos atribuibles directamente:
- (a) Los costos de beneficios a los empleados (según se definen en las normas contables internacionales y nacionales pertinentes), que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo;
 - (b) Los costos de preparación del emplazamiento físico;
 - (c) los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
 - (d) los costos de instalación y montaje; y
 - (e) 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
 - (f) los honorarios profesionales.
32. La entidad aplicará la NICSP 12 *Inventarios* a los costos derivados de las obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento, en los que se haya incurrido durante un determinado periodo como consecuencia de haber utilizado dicho elemento para producir inventarios. Las obligaciones por los costos contabilizados de acuerdo con la NICSP 12 y la NICSP 17 se reconocerán y medirán de acuerdo con la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
33. Ejemplos de costos que no forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo son los siguientes:
- (a) costos de apertura de una nueva instalación productiva;
 - (b) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
 - (c) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
 - (d) los costos de administración y otros costos indirectos generales.
34. El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento no se incluirán en el importe en libros del elemento correspondiente. Por ejemplo, los siguientes costos no se

incluirán en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo:

- (a) costos incurridos cuando un elemento, capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena;
- (b) pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el elemento; y
- (c) los costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

35. Algunas operaciones, si bien relacionadas con la construcción o desarrollo de un elemento de propiedades, planta y equipo, no son necesarias para ubicar al activo en el lugar y condiciones necesarios para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estas operaciones accesorias pueden tener lugar antes o durante las actividades de construcción o de desarrollo. Por ejemplo, pueden obtenerse ingresos mediante el uso de un solar como aparcamiento hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para colocar un elemento en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la gerencia, los ingresos y gastos de operaciones secundarias se reconocerán en el resultado, mediante su inclusión dentro las clases apropiadas de ingresos y gastos.

36. El costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de su operación, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (véase la NICSP 12). Por tanto, se eliminarán cualquier resultado interno para llegar al costo de adquisición de tales elementos. De forma similar, no se incluirán, en el costo de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados. En la NICSP 5 *Costos por Préstamos*, se establecen los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo construido por la propia entidad.

Medición del costo

37. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al contado o, para los elementos a los que hace referencia el párrafo 27, su valor razonable en la fecha de 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 intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que estos intereses se reconozcan en el importe en libros del elemento de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NICSP 5.

38. Algunos elementos de propiedades, 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. La siguiente discusión se refiere, solamente, al intercambio de un activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todos los intercambios descritos en el primer inciso de este párrafo. El costo de dicho elemento de propiedades, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando una entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.
39. Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros o potencial de servicio como consecuencia de dicha transacción. Una transacción de intercambio tiene naturaleza comercial si:
- (a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo transferido; o
 - (b) el valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas por la transacción de intercambio, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y
 - (c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una transacción tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas 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 entidad deba realizar cálculos detallados.

40. El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si (a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa para ese activo, o (b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del

activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

41. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NICSP 13.

Medición posterior al reconocimiento

42. **La entidad elegirá como política contable el modelo del costo del párrafo 43 o el modelo de revaluación del párrafo 44, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.**

Modelo del Costo

43. **Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.**

Modelo de revaluación

44. **Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha sobre la que se informa. El tratamiento contable para las revaluaciones se establece en los párrafos 54 a 56.**

45. Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determina a partir de la evidencia basada en el mercado mediante tasación. El valor razonable de los elementos de planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación. Este valor se determinará por medio de una tasación. La tasación del valor de un activo la realiza generalmente un tasador, que tiene una cualificación profesional reconocida y significativa. Para muchos activos, su valor razonable será fácilmente determinable por referencia a precios establecidos en un mercado líquido y activo. Por ejemplo, pueden obtenerse precios de mercado actuales de tierras, edificios no especializados, vehículos, y muchos tipos de planta y equipo.

46. Para algunos activos del sector público, puede ser difícil establecer su valor de mercado debido a la ausencia de transacciones de mercado para estos activos. Algunas entidades del sector público pueden poseer cantidades importantes de estos activos.
47. Cuando no existe evidencia disponible para determinar el valor de mercado de un elemento de propiedad en un mercado líquido y activo, el valor razonable puede establecerse en referencia a otros elementos de características similares, en circunstancias y ubicación similares. Por ejemplo, el valor razonable de terrenos desocupados poseídos por el gobierno durante un periodo muy largo durante el cual ha habido muy pocas transacciones, puede estimarse con referencia al valor de mercado de terrenos con características y topografía similares en una ubicación similar para los cuales exista un valor disponible de mercado. En el caso de edificios especializados y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio (véase NICSP 21). En muchos casos, el costo de reposición depreciado de un activo puede establecerse por referencia al precio de compra de un activo similar con similar potencial de servicio restante en un mercado líquido y activo. En algunos casos, el costo de volver a producir un activo será el mejor indicador de su costo de reposición. Por ejemplo, en caso de pérdida, un edificio parlamentario puede ser reconstruido en vez de reemplazado con una ubicación alternativa debido a su importancia para la comunidad.
48. Si no existe ninguna evidencia del valor razonable basada en el mercado, debido a la naturaleza especializada del elemento de propiedades, planta y equipo, una entidad podría necesitar estimar el valor razonable utilizando, por ejemplo el costo de reconstrucción, el costo de reposición depreciado, o el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio (véase NICSP 21). El costo de reposición depreciado de un elemento de planta y equipo puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del activo o uno similar, basado en un precio para el periodo anterior. Cuando se utiliza el método del precio indexado, se precisa realizar juicios profesionales para determinar si la tecnología de producción ha cambiado significativamente durante el periodo, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está evaluando.
49. La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, 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 propiedades, 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 propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

50. Cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:
- (a) 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.
 - (b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo y se reexpresa el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

La cuantía del ajuste en la depreciación acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 54 y 55.

51. **Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.**
52. Una clase de elementos pertenecientes a propiedades, planta y equipo es un conjunto de activos de similar naturaleza o función en las operaciones de una entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:
- (a) terrenos
 - (b) edificios operativos;
 - (c) carreteras;
 - (d) maquinaria;
 - (e) redes eléctricas de distribución;
 - (f) buques;
 - (g) aeronaves;
 - (h) equipamiento militar especializado;
 - (i) vehículos de motor
 - (j) mobiliario y útiles;
 - (k) equipamiento de oficina; y

- (l) plataforma petrolífera.
53. Los elementos pertenecientes a una clase, de las que componen las propiedades, planta y equipo, se revaluarán simultáneamente con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, cada clase de activos puede ser revaluada de forma periódica, siempre que la revaluación de esa clase se realice en un intervalo corto de tiempo y que los valores se mantengan constantemente actualizados.
54. **Cuando se incrementa el importe de un activo en libros como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de reservas por revaluación. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación de la misma clase de activos, que fue reconocida previamente en resultados.**
55. **Si se reduce el importe en libros de una clase de activos como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida en el resultado (ahorro o desahorro). No obstante, la disminución será cargada directamente contra la reserva de revaluación en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reserva de revaluación con respecto a esa clase de activos.**
56. **Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de propiedades, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de esa clase pero no deben compensarse con los correspondientes a activos de diferentes clases.**
57. Algunas o todas las reservas por revaluación incluidas en los activos netos/patrimonio con respecto a propiedades, planta y equipo, pueden ser transferirse directamente al resultado acumulado cuando se den de baja los activos. Esto podría suponer transferir una parte o la totalidad de la reserva cuando los activos dentro de una clase de propiedades, planta y equipo a los cuales se vincula la reserva, son retirados o han sido dispuestos. No obstante, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe de la reserva transferida sería igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde la reserva por revaluación a los resultados acumulados no se harán a través del resultado (ahorro o desahorro).
58. Guía sobre los efectos de la revaluación de las propiedades, planta y equipo, sobre los impuestos a las ganancias, si los hay, pueden encontrarse en las

normas contables internacionales y nacionales pertinentes que tratan el impuesto a las ganancias.

Depreciación

59. **Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.**
60. Una entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido con respecto a una partida de inmovilizado material entre sus partes significativas y depreciará de forma separada cada una de estas partes. Por ejemplo, en la mayoría de casos sería obligatorio depreciar de manera separada los pavimentos, estructuras, bordes y canales, senderos, puentes e iluminación dentro de un sistema de carreteras. Por ejemplo, podría ser adecuado amortizar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.
61. Una parte significativa de un elemento de propiedades, 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.
62. En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunas partes de un elemento de propiedades, 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 entidad 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.
63. La entidad podrá 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.
64. **El cargo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro), salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.**
65. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá habitualmente en el resultado (ahorro o desahorro). Sin embargo, en ocasiones los beneficios económicos o potencial de servicio 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. Por ejemplo, la depreciación del equipo de manufactura se incluirá

en el costo de conversión de los inventarios (ver NICSP 12). De forma similar, la depreciación de las propiedades, planta y equipo utilizada para actividades de desarrollo podrá incluirse en el costo de un activo intangible reconocido de acuerdo con la NIC 31 *Activos Intangibles*.

Importe depreciable y periodo de depreciación

66. **El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.**
67. **El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada periodo anual sobre el que se informe y, si las expectativas difieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.**
68. 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. Por el contrario, algunos activos pueden tener un mantenimiento inadecuado o demorado indefinidamente debido a limitaciones presupuestarias. Cuando las políticas de gestión de los activos empeoren el desgaste y uso de un activo, su vida útil debería estimarse nuevamente y reajustarse según el caso.
69. El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.
70. El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que—y hasta que—ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.
71. 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. La depreciación de un activo cesará cuando el activo sea dado de baja. 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.
72. Los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un elemento de propiedades, planta y equipo son consumidos por la entidad principalmente

mediante el uso del activo. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen a menudo una disminución en la cuantía de los beneficios económicos o potencial de servicio que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:

- (a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto 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 bien.

73. La vida útil de un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad. La política de gestión de activos de una entidad puede implicar la disposición de activos después de un tiempo específico de uso, o tras haber consumido una cierta proporción de beneficios económicos o potencial de servicio inherente al activo. Por tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

74. 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 deprecian. 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.

75. 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 o potencial de servicio 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 o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

Método de depreciación

76. **El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo.**
77. **El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual sobre el que se informe y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NICSP 3.**
78. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente de periodo a periodo, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos o potencial de servicio futuros.

Deterioro del valor

79. Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NICSP 21. En dicha Norma se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.

Compensación por deterioro del valor

80. **Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de propiedades, planta y equipo que hayan experimentado un deterioro del**

valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado cuando tales compensaciones sean exigibles.

81. El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de propiedades, planta y equipo son hechos separables de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados elementos, y por ello se contabilizarán de forma separada, procediendo de la manera siguiente:
- (a) el deterioro del valor de los elementos de propiedades, planta y equipo se reconocerá según la NICSP 21;
 - (b) la baja en cuentas de los elementos de propiedades, planta y equipo retirados o dispuestos se determinará según lo establecido en esta Norma;
 - (c) la compensación de terceros por elementos de propiedades, planta y equipo que hubieran visto deteriorado su valor, se hubieran perdido o abandonado se incluirá en la determinación del resultado, en el momento en que la compensación sea exigible; y
 - (d) el costo de los elementos de propiedades, planta y equipo rehabilitados, adquiridos o construidos como sustitución de otros se determinará de acuerdo con esta Norma.

Baja en cuentas

82. **El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:**
- (a) **por su o disposición; o**
 - (b) **cuando no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.**
83. **La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado cuando dicho elemento sea dado de baja en cuentas (a menos que la NICSP 13 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos.**
- 83A. Sin embargo, una entidad que, en el curso de sus actividades ordinarias, venda rutinariamente elementos de propiedades, planta y equipo que se mantenían para arrendar a terceros, transferirá esos activos a los inventarios por su importe en libros cuando dejen de ser arrendados y se clasifiquen como mantenidos para la venta. El importe obtenido por la venta de esos activos se reconocerá como ingreso de acuerdo con la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*.

84. La disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo puede llevarse a cabo de diversas maneras (por ejemplo mediante la venta, realizando sobre la misma un contrato de arrendamiento financiero o por donación). Para determinar la fecha en que se ha dispuesto de una partida, una entidad aplicará los criterios establecidos en la NICSP 9 para el reconocimiento de ingresos por ventas de bienes. La NICSP 13 se aplicará a las disposiciones por una venta con arrendamiento posterior.
85. Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento del párrafo 14, una entidad reconociera dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera amortizado de forma separada. Si no fuera practicable para la entidad determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál era el costo del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido.
86. **La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento.**
87. La contrapartida a cobrar por la disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo, se reconocerá inicialmente por su valor razonable. Si se aplazase el pago a recibir por el elemento, la contraprestación recibida se reconocerá inicialmente al precio equivalente de contado. La diferencia entre el importe nominal de la contraprestación y el precio equivalente de contado se reconocerá como un ingreso por intereses, de acuerdo con la NICSP 9, de forma que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

Información a revelar

88. **Los estados financieros deberán revelar, para cada clase de elementos pertenecientes a las propiedades, planta y equipo reconocido en los mismos:**
- (a) **las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto;**
 - (b) **los métodos de depreciación utilizados;**
 - (c) **las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;**
 - (d) **El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada periodo; y**

- (e) **la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:**
 - (i) **las inversiones;**
 - (ii) **las disposiciones;**
 - (iii) **las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;**
 - (iv) **los incrementos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones, de acuerdo con los párrafos 44, 54 y 55, así como las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas, o revertidas directamente a los activos netos/patrimonio, en función de lo establecido en la NICSP 21;**
 - (v) **las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado, aplicando la NICSP 21;**
 - (vi) **las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NICSP 21;**
 - (vii) **depreciación;**
 - (viii) **las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de un operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa); y**
 - (ix) **otros cambios.**

89. **Los estados financieros deberán presentar también para cada clase de elementos de propiedad, planta y equipo reconocida en los mismos:**

- (a) **la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones;**
- (b) **el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, de un elemento de propiedades, planta y equipo en curso de construcción;**
- (c) **el importe de los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo; y**
- (d) **si no se ha revelado de forma separada en estado de rendimiento financiero, el importe de las compensaciones de terceros que se**

incluyen en el resultado (ahorro o desahorro) por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado.

90. La selección de un método de depreciación, así como la estimación de la vida útil de los activos, son cuestiones que requieren juicio profesional. Por tanto, las revelaciones sobre los métodos adoptados, así como sobre las vidas útiles estimadas o sobre los porcentajes de depreciación, suministran a los usuarios de los estados financieros información que les permite revisar los criterios seleccionados por la gerencia de la entidad, a la vez que hacen posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar:
- (a) la depreciación del periodo, independientemente de que se reconozca en el resultado o como parte del costo de otros activos; y
 - (b) la depreciación acumulada al término del periodo.
91. De acuerdo con la NICSP 3, la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto de un cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia significativa en el periodo actual o que vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede aparecer, en las propiedades, planta y equipo, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:
- (a) valores residuales;
 - (b) costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de propiedades, planta y equipo;
 - (c) vidas útiles; y
 - (d) métodos de depreciación.
92. **Si una clase de propiedad, planta y equipo se registra por importes revaluados, deberá informarse lo siguiente:**
- (a) **la fecha efectiva de la revaluación;**
 - (b) **si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;**
 - (c) **los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación del valor razonable de los activos;**
 - (d) **En qué medida el valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo fue determinado directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fue estimado utilizando otras técnicas de valoración;**

- (e) **el resultado de revaluación, indicando los movimientos del periodo, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios o tenedores de cuotas participativas;**
 - (f) **la suma de todos los superávit de revaluación para los elementos individuales de la propiedad, planta y equipo dentro de cada clase;**
y
 - (g) **la suma de todos los déficit de revaluación para los elementos individuales de la propiedad, planta y equipo dentro de cada clase.**
93. Siguiendo la NICSP 21, la entidad revelará información sobre las partidas de propiedades, planta y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, además de la información requerida en el párrafo 88(e)(iv) a (vi).
94. Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:
- (a) el importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo, que se encuentran temporalmente ociosos;
 - (b) el importe en libros bruto de cualesquiera propiedades, planta y equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - (c) el importe en libros de los elementos componentes de propiedades, planta y equipo que, retirados de su uso activo, se mantienen sólo para disponer de ellos; y
 - (d) cuando se utiliza el modelo del costo, el valor razonable de las propiedades, planta y equipo cuando es significativamente diferente de su importe en libros.

Por tanto, se aconseja a las entidades presentar también estas informaciones.

Disposiciones transitorias

95. **Las entidades no están obligadas a reconocer los elementos de la propiedad, planta y equipo para los periodos sobre los que se informe que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se adopte por primera vez la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP.**
96. **Una entidad que adopta la contabilidad por la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con NICSP reconocerá inicialmente la propiedad, planta y equipo al costo o al valor razonable. Para los elementos de propiedad, planta y equipo que fueron adquiridos sin costo, o por un costo insignificante, el costo es el valor razonable de ese elemento en la fecha de la adquisición.**

97. **La entidad reconocerá el efecto del reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo como un ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del periodo en el que las propiedades, planta y equipo se reconocen por primera vez.**
98. Con anterioridad a la primera aplicación de esta Norma, una entidad podía reconocer sus propiedades, plantas y equipo de acuerdo a un criterio distinto al costo o valor razonable como se establecía en esta Norma, o podía controlar los activos que no había reconocido. Esta Norma requiere a las entidades reconocer inicialmente las partidas de propiedades, planta y equipo por el costo o, por el valor razonable en la fecha del reconocimiento por primera vez de acuerdo con esta Norma. Cuando los activos son reconocidos inicialmente al costo y fueron adquiridos por un costo nulo o insignificante, el costo se determinará por referencia al valor razonable del activo en la fecha de la adquisición. Cuando se desconoce el costo de adquisición de un activo, su costo puede estimarse en referencia a su valor razonable en la fecha de adquisición.
99. La NICSP 3 requiere que una entidades aplique retroactivamente las políticas contables salvo que le sea imposible hacerlo. Por tanto, cuando una entidad reconoce inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo de acuerdo con esta Norma, reconocerá también la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor relacionadas con ese elemento, como si siempre hubiera aplicado dichas políticas contables.
100. El párrafo 14 de esta Norma requiere que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:
- (a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y
 - (b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.
101. Las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96 tratan de simplificar las situaciones en las que una entidad pretende cumplir con lo dispuesto en esta Norma, en el contexto de la implementación por primera vez de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP, con efecto a partir de la fecha de vigencia de esta Norma o en momentos posteriores. Cuando las entidades adoptan la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP por primera vez, existen dificultades a menudo para reunir información en relación con la existencia y valoración de los activos. Por esta razón, durante el periodo de los cinco años siguientes a la fecha de adopción de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con las NICSP, las

entidades no tienen la obligación de cumplir completamente con los requerimientos del párrafo 14.

102. No obstante, las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96, animan a las entidades que están en proceso de adopción de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) a cumplir completamente con lo dispuesto por esta Norma lo antes posible.
103. La exención de los requerimientos del párrafo 14 implica que las disposiciones de esta Norma asociadas a medición e información a revelar, no necesariamente deben cumplirse para aquellos activos o clases de activo que no estén reconocidos de acuerdo con los párrafos 95 y 96.
104. **Cuando una entidad utiliza a su favor las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96, ese hecho deberá revelarse. También deberá revelarse la información sobre las principales clases de activo que no se han reconocido en virtud del párrafo 95. Cuando una entidad se favorece con las disposiciones transitorias para el segundo periodo de informes o los siguientes, deberán revelarse los detalles de los activos o clases de activo que no fueron reconocidos en la anterior fecha de los estados financieros, pero que ahora sí que se reconocen.**
105. **Para aquellas entidades que hayan aplicado con anterioridad la NICSP 17 (2001) los requerimientos de los párrafos 38 a 40 relativos a la medición inicial de un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido en permutas de activos se aplicarán prospectivamente y afectarán sólo a transacciones futuras.**
106. Las disposiciones transitorias de la NICSP 17 (2001) conceden a las entidades un periodo de hasta cinco años para reconocer todas propiedades, planta y equipo y llevar a cabo la medición y revelación de información asociadas, a partir de la fecha de su primera aplicación. Las entidades que con anterioridad hayan aplicado la NICSP 17 (2001) pueden continuar aprovechando este periodo de transición de cinco años desde la fecha de aplicación por primera vez de la NICSP 17 (2001). Estas entidades continuarán también llevando a cabo las revelaciones de información requeridas en el párrafo 104.

Fecha de vigencia

107. **Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2008, se revelará este hecho.**
- 107A. **El párrafo 83A fue añadido y el párrafo 84 fue modificado mediante el documento *Mejoras a las NICSP* emitido en enero de 2010. Una entidad**

debe aplicar esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2011, revelará este hecho y al mismo tiempo aplicará las modificaciones correspondientes de la NICSP 2 *Estado de Flujos de Efectivo*.

- 107B. **El párrafo 8 fue modificado mediante el documento *Mejoras a las NICSP* emitido en enero de 2010. Una entidad debe aplicar esa modificación de forma prospectiva para los estados financieros anuales que se refieran a periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada siempre que la entidad también aplique al mismo tiempo las modificaciones de los párrafos 12, 13, 29, 40, 57, 59, 62, 62A, 62B, 63, 66 y 101A de la NICSP 16. Si una entidad aplica la modificación para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2011, debe revelar este hecho.**
108. Cuando una entidad adopte la base contable de acumulación (o devengo) tal como se define en las NICSP a efectos de información financiera, con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen con posterioridad a la fecha de adopción.

Derogación de la NICSP 17 (2001)

109. Esta Norma deroga la NICSP 17 *Propiedades, Planta y Equipo* emitida en 2001.

Modificaciones a otras NICSP

En la NICSP 18, *Información Financiera por Segmentos*, el párrafo 37 se modifica para leerse como sigue:

37. Las normas de contabilidad internacionales o nacionales pueden requerir que se hagan ajustes a los importes contables de los activos y pasivos identificables de una entidad obtenida por adquisición (ver ejemplo en NIIF 3). La medición de los activos y pasivos de un segmento incluirá los ajustes, correspondientes a los importes en libros anteriores de activos de segmentos identificables y segmentos de pasivos de una entidad adquirida en una combinación de entidades que se haya tratado como una adquisición, incluso en el caso de que tales ajustes se hayan hecho sólo con motivo de la elaboración de los estados financieros consolidados y no se hayan registrado ni en los estados financieros separados de la entidad controladora ni en los de la controlada. De forma similar, si la propiedad, planta y equipo ha sido revaluado después de la adquisición, de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NICSP 17 *Propiedades, Planta y Equipo*, los activos del segmento se medirán teniendo en cuenta tal revaluación.

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 17, pero no son parte integrante de la misma.

Revisión de la NICSP 17 como resultado del Proyecto general de mejoras del IASB del año 2003

Antecedentes

- FC1 El Programa de convergencia con las NIIF del IPSASB es un elemento importante del programa de trabajo del IPSASB. La política del IPSASB es la convergencia de las NICSP de base de acumulación (o devengo) con las NIIF emitidas por el IASB cuando sea adecuado para las entidades del sector público.
- FC2 Las NICSP de base de acumulación (o devengado) que han convergido con las NIIF mantienen los requerimientos, estructura y texto de las NIIF, a menos que haya una razón específica del sector público para apartarse. La falta de aplicación de su NIIF equivalente ocurrirá cuando los requerimientos o terminología de la NIIF no sean apropiados para el sector público, o cuando sea necesaria la introducción de comentarios adicionales o ejemplos para ilustrar ciertos requerimientos en el contexto del sector público. Las diferencias entre las NICSP y sus equivalentes NIIF se identifican en la *Comparación con las NIIF* incluida en cada NICSP.
- FC3 En mayo de 2002, el IASB emitió un proyecto de norma de propuesta de modificación a 13 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)¹ como parte de su Proyecto general de mejoras. Los objetivos del Proyecto general de mejora del IASB era “reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos entre las Normas, para tratar ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras“. Las NIC finales se emitieron en diciembre de 2003.
- FC4 La NICSP 17, emitida en diciembre de 2001 se basó en la NIC 16 (revisada en 1998), *Propiedades Planta y Equipo* que fue emitida nuevamente en diciembre de 2003. Al final de 2003 el Comité del Sector Público (PSC),² predecesor del IPSASB, puso en marcha un proyecto de mejoras de las NICSP para la

¹

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) se emitieron por el predecesor del IASB, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Las Normas emitidas por el IASB se denominan Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). El IASB ha definido las NIIF integrando las NIIF, las NIC y las Interpretaciones de las Normas. En algunos casos, el IASB ha modificado, en lugar de reemplazado, las NIC, en aquellos casos en que las antiguas NIC se mantienen.

²

El PSC se convirtió en el IPSASB cuando el Consejo de la IFAC cambió el mandato del PSC para pasar a ser un consejo emisor de normas independiente en noviembre de 2004.

convergencia, cuando fuera apropiado, de las NICSP con las NIC mejoradas emitidas en diciembre de 2003.

FC5 El IPSASB revisó la NIC 16 mejorada y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la NIC y con las modificaciones realizadas con la excepción señalada en el párrafo FC 6. (Los Fundamentos de las conclusiones del IASB no se reproducen aquí. Los subscriptores del *Comprehensive Subscription Service* del IASB pueden consultar los Fundamentos de las conclusiones en el sitio web del IASB en <http://www.iasb.org>). En aquellos casos donde la NICSP difiere de la NIC correspondiente, los Fundamentos de las conclusiones explican las razones específicas del sector público para la falta de aplicación.

FC6 La NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* define importe recuperable como “el mayor importe entre el precio neto de la venta de un activo y su valor en uso”. La NICSP 17 propuesta define “importe recuperable” como el “mayor entre el valor razonable de un activo generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso”. La definición en la propuesta de NICSP 17 es la misma que en la NICSP 26, *Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo* pero no que la de la NIC 16. El IPSASB es de la opinión que la definición de la NICSP 17 es apropiada porque:

- (a) La NICSP 17 requiere a una entidad determinar el importe recuperable o el importe de servicio recuperable de acuerdo con la NICSP 21 *Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo*
- (b) La NICSP 21 requiere que una entidad determine el importe recuperable de acuerdo con la NICSP26.

FC7 La NIC 16 ha sido modificada adicionalmente como consecuencia de la emisión de las NIIF después de diciembre de 2003. La NICSP 17 no incluye las modificaciones resultantes surgidas desde la emisión de las NIIF a partir de diciembre de 2003. Esto es así porque el IPSASB no ha revisado todavía ni se ha formado una opinión sobre la aplicabilidad de los requerimientos incluidos en las NIIF a las entidades del sector público.

Revisión de la NICSP 17 como resultado del documento del IASB Mejoras a las NIIF emitido en 2008

FC8 El IPSASB examinó las revisiones de la NIC 16 incluidas en el documento *Mejoras a las NIIF* emitido por el IASB en mayo de 2008 y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la norma. El IPSASB concluyó que no había una razón específica del sector público para la no adopción de las modificaciones.

Guía de implementación

Esta guía acompaña a la NICSP 17, pero no es parte integrante parte de la misma.

Frecuencia de revaluación de propiedades, planta y equipo

- GI1. El párrafo 44 de la NICSP 17 requiere a las entidades que adopten el modelo de revaluación para medir sus activos por un importe revaluado que no difiera significativamente del que se hubiera determinado utilizando el valor razonable en la fecha sobre la que se informa. El párrafo 49 de la NICSP 17 especifica que la frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, 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. El propósito de esta guía es ayudar a las entidades que adoptan el modelo de revaluación a determinar si el importe en libros difiere significativamente del valor razonable en la fecha de los estados financieros.
- GI2. Una entidad evalúa en cada fecha sobre la que se informa si existen indicios de que el importe en libros de un activo revaluado podría diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa. Si existe algún indicio, la entidad determinará el valor razonable del activo y revalorará el activo a dicho importe.
- GI3. Al evaluar si existen indicios de que el importe en libros de un activo revaluado podría diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

- (a) durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos que afectan a la entidad referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión;
- (b) cuando existe un mercado para los activos de la entidad, los valores de mercado son diferentes de su importe en libros;
- (c) durante el periodo, un índice de precios relevante para el activo ha experimentado un cambio significativo;

Fuentes internas de información

- (d) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo;
- (e) durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que

se usa o se espera usar el activo, que afectan a la entidad. Los cambios adversos incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, o los planes para disponer un activo con anterioridad a la fecha prevista, y reevaluar como finita la vida útil de un activo en lugar de indefinida. Los cambios favorables incluyen las inversiones incurridas durante el periodo para mejorar o potenciar un activo por encima de su rendimiento normal evaluado inmediatamente antes de efectuarse el desembolso; y

- (f) se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor o mejor que el esperado.

GI4. La lista del párrafo GI3 no es exhaustiva. Una entidad podría identificar otros indicios de que el valor en libros de un activo revaluado pudiera diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa. La existencia de estos indicios adicionales también indicaría que la entidad debería reevaluar el activo por su valor razonable corriente en la fecha sobre la que se informa.

Ejemplo ilustrativo

Información a revelar

EI1. El Ministerio de Interior es una entidad del Sector Público que controla una amplia variedad de propiedad, planta y equipo y es el responsable de la reposición y mantenimiento de la propiedad. Los siguientes son extractos de las Notas a estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, e ilustran la información a revelar más importante exigida por esta Norma.

Notas

1. Terrenos

(a) a) Los terrenos comprenden veinte mil hectáreas en diferentes ubicaciones. Los terrenos están reflejados por su valor razonable a 31 de diciembre de 20X1, tal y como lo ha determinado un tasador independiente de la Oficina de Tasación Nacional.

(b) b) Restricciones en la titularidad:

Quinientas hectáreas de terreno (valoradas en 62.500 unidades monetarias) están calificadas como terrenos de interés nacional y no pueden ser vendidas sin que lo apruebe una ley. Doscientas hectáreas pertenecientes a los terrenos de interés nacional (valoradas en 25.000 unidades monetarias) y otras dos mil hectáreas de otro tipo de terrenos (valoradas por 250.000 unidades monetarias) están sujetas a demandas de titularidad por parte de sus antiguos propietarios, en un Tribunal Internacional de derechos humanos y el Tribunal ha establecido que los terrenos no pueden ser vendidos hasta que no se falle la demanda, el Departamento reconoce la jurisdicción del Tribunal para resolver estos casos.

2. Construcciones

(a) a) Las construcciones abarcan los edificios de oficinas y las instalaciones industriales en distintas ubicaciones.

(b) b) Las construcciones inicialmente se contabilizan por su costo, pero están sujetas a revaluación en función de la evolución de su valor razonable. La Oficina de Tasación Nacional determina el valor razonable de forma periódica e independiente en un corto intervalo de tiempo. Los valores se mantienen actualizados constantemente.

(c) La depreciación se calcula sobre la base de una depreciación lineal a lo largo de la vida útil de los edificios. Los edificios de oficinas tienen una vida útil de veinticinco años y la de las instalaciones industriales es de quince años.

- (d) El Departamento ha firmado cinco contratos para la construcción de nuevos edificios, el costo total de dichos contratos asciende a 250.000 unidades monetarias.

3. Maquinaria

- (a) La maquinaria se mide por su costo menos la depreciación.
- (b) La depreciación se calcula aplicando el método lineal en función de la vida útil de la maquinaria.
- (c) La maquinaria tiene distintos periodos de vida útil:
Tractores: 10 años
Equipos de Limpieza: 4 años
Grúas: 15 años
- (d) El Departamento ha firmado un contrato para sustituir las grúas que usa para la limpieza y mantenimiento de los edificios, el costo del contrato es de 100.000 unidades monetarias.

4. Mobiliario y útiles

- (a) El mobiliario y los útiles se valoran por su costo menos su depreciación.
- (b) La depreciación se calcula aplicando un método lineal en función de la vida útil del mobiliario y los útiles correspondientes.
- (c) Todos los elementos de esta clase tienen una vida útil de cinco años.

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Conciliaciones

(moneda en miles de unidades)

	Terrenos		Construcciones		Maquinaria		Mobiliario y útiles	
	20X1	20X0	20X1	20X0	20X1	20X0	20X1	20X0
Periodo sobre el que se informa								
Saldo inicial	2.250	2.025	2.090	2.260	1.085	1.100	200	150
Adiciones	–	–	250	100	120	200	20	100
Disposiciones	–	–	150	40	60	80	20	–
Depreciación (Como para el estado de rendimiento financiero)	–	–	160	180	145	135	50	50
Revaluaciones (neto)	250	225	- 30	- 50	–	–	–	–
Saldo final (como en el estado de situación financiera)	2.500	2.250	2.000	2.090	1.000	1.085	150	200
Suma de las superávits de revaluaciones [párrafo 92 (f)]	750	500	250	250	–	–	–	–
Suma de las pérdidas de revaluaciones [párrafo 92 (g)]	25	25	380	350	–	–	–	–
Importe en libros bruto	2.500	2.250	2.500	2.430	1.500	1.440	250	250
Depreciación acumulada	–	–	500	340	500	355	100	50
Importe en libros neto	2.500	2.250	2.000	2.090	1.000	1.085	150	200

Comparación con la NIC 16

La NICSP 17 se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 16 (2003), *Propiedades, Planta y Equipo* e incluye las modificaciones efectuadas a la NIC 16 como resultado del documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Al emitir esta Norma, el IPSASB no ha considerado la aplicabilidad de la NIIF 5, *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*, para entidades del sector público, por lo tanto, la NICSP 17 no refleja las modificaciones hechas en la NIC 16 con ocasión de la emisión de la NIIF 5. Las principales diferencias entre la NICSP 17 y la NIC 16 (2003) son las siguientes:

- La NICSP 17 ni exige ni prohíbe el reconocimiento de los bienes patrimonio histórico artístico y/o cultural. Una entidad que reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural debe cumplir con los requerimientos de revelación de información de esta Norma con respecto a dichos bienes y puede, pero no está obligada, cumplir con otros requerimientos de esta Norma en relación con dichos bienes. La NIC 16 no tiene una exclusión similar.
- La NIC 16 requiere que los elementos pertenecientes a propiedades, planta y equipo se midan inicialmente al costo. La NICSP 17 establece que cuando un elemento se adquiere sin costo alguno, o por un costo simbólico, su costo es su valor razonable en la fecha de su adquisición. La NIC 16 establece que cuando una empresa adopta el modelo de revaluación y contabiliza los elementos de propiedades, planta y equipo por su importe revaluado, se revele el importe del costo histórico equivalente. Este requerimiento no está incluido en la NICSP 17.
- Según la NIC 16, los incrementos o disminuciones de revaluación sólo pueden compensarse para cada elemento individualmente. Según la NICSP 17, los incrementos o disminuciones de revaluación pueden compensarse para cada clase de activo.
- La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias para la adopción por primera vez y para las actualizaciones de la versión anterior de la NICSP 17. La NIC 16 solamente contiene disposiciones transitorias para las entidades que ya utilizan las NIIF.
- La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias que permiten a las entidades no reconocer propiedades, planta y equipo para los periodos sobre los que se informa que comiencen dentro de los cinco años siguientes a la fecha de adopción por primera vez de la contabilidad sobre la base de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP. Las disposiciones transitorias también permiten a las entidades reconocer propiedades, planta y equipo por su valor razonable la primera vez que se adopta esta Norma. La

NIC 16 no incluye estas disposiciones transitorias.

- La NICSP 17 contiene las definiciones de “pérdida por deterioro del valor de un activo no generador de efectivo” e “importe de servicio recuperable.” La NIC 16 no contiene estas definiciones. La NICSP 17 incluye un comentario adicional al de la NIC 16 para aclarar la aplicabilidad de las normas a la contabilidad de las entidades del sector público.
- La NICSP 17 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 16. Los ejemplos más significativos son los términos “estado de rendimiento financiero” y “activos netos/patrimonio” en la NICSP 17. Los términos equivalentes en la NIC 16 son “estado de resultados” y “patrimonio”.
- La NICSP 17 no utiliza el término “ingreso de actividades ordinarias”, que en la NIC 16 tiene un significado más limitado que “ingreso”.
- La NICSP 17 contiene una Guía de implementación sobre la frecuencia de las revaluaciones de las propiedades planta y equipo. La NIC 16 no contiene una guía similar.