

NICSP 17—PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Reconocimiento

La presente Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público ha sido básicamente elaborada a partir de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 (revisada en 1998), *Propiedad, planta y equipo*, publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee (IASC)). En 2001, en sustitución del IASC, se constituyeron el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Fundación para el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) emitidas por el IASC permanecerán en vigor mientras no sean modificadas o retiradas por el IASB. La presente publicación del Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores reproduce extractos de la NIC 16, con autorización del IASB.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo, en el Departamento de Publicaciones del IASCF: IASCF Publications Department, 1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Email: publications@iasc.org

Internet: <http://www.iasb.org>

Las NICs, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASC y el IASB son propiedad intelectual del IASCF.

“IAS,” “IASC,” “IASCF,” “IASB” and “International Accounting Standards” son Marcas Registradas del IASCF y no deben ser usadas sin el consentimiento del IASCF.

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL
SECTOR PÚBLICO—NICSP 17**

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

CONTENIDO

	Párrafo
OBJETIVO	
ALCANCE	1–11
Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural	7–10
Empresas públicas	11
DEFINICIONES	12
RECONOCIMIENTO DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	13–21
Activos de Infraestructura.....	21
MEDICIÓN INICIAL DE LOS ELEMENTOS DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	22–32
Componentes del costo	26–30
Intercambio de activos.....	31–32
DESEMBOLSOS POSTERIORES A LA ADQUISICIÓN	33–37
MEDICIÓN POSTERIOR A LA INICIAL.....	38–65
Tratamiento de referencia	38
Tratamiento alternativo permitido	39–53
Revaluaciones.....	40–53
Depreciación.....	54–65
Revisión de la vida útil	62–64
Revisión del método de depreciación	65
RECUPERABILIDAD DEL IMPORTE EN LIBROS- PÉRDIDAS POR DETERIORO.....	66–67
RETIROS Y DISPOSICIONES	68–72
INFORMACIÓN A REVELAR	73–79
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	80–87
FECHA DE VIGENCIA.....	88–89

APÉNDICE - Ejemplo de información a revelar
COMPARACIÓN CON LA IAS 16

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO—NICSP 17

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Las directrices normativas, que aparecen en letra cursiva y en negrita, deben interpretarse en el contexto de los párrafos de comentario de la presente Norma, los cuales aparecen en letra normal- así como en el contexto del "Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público." No se pretende la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público a partidas (o rubros) no significativas.

Objetivo

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de la Propiedad, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de la Propiedad, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por depreciación del mismo que deben reconocerse.

Alcance

1. **Una entidad que prepara y presenta los estados contables sobre la base contable de acumulación (o devengo) deberá aplicar esta Norma para la contabilización de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo, excepto:**
 - (a) **cuando se haya adoptado un tratamiento contable diferente de acuerdo con otra IPSAS; y**
 - (b) **en relación a los bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural. No obstante, los requisitos de revelación de información de los párrafos 73, 74 y 77 se aplican a aquellos bienes patrimonio histórico artístico y/o cultural que sean reconocidos.**
2. **Esta Norma se aplica a todas las entidades del sector público que no sean Empresas Públicas.**
3. Esta Norma se aplica a los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo incluyendo:
 - (a) equipamiento militar especializado; y
 - (b) activos de infraestructura.

Las disposiciones transitorias de los párrafos 80 al 87 relajan el requerimiento de reconocer todos los elementos de la Propiedad, planta y equipo durante el periodo transitorio de cinco años.

4. Esta Norma no se aplica a:

- (a) bosques y recursos naturales renovables similares; y
- (b) derechos mineros, la exploración para la extracción de minerales, petróleo, gas natural u otros recursos no renovables similares.

No obstante, la Norma es de aplicación a los elementos individuales de la Propiedad, planta y equipo, usados para desarrollar o mantener las actividades comprendidas en (a) o (b), pero separables de las mismas.

5. La presente Norma tampoco se aplica cuando otras NICSP o, en ausencia de una NICSP, otra guía internacional de relevancia permita determinar la valoración inicial en libros de los elementos de la Propiedad, planta y equipo utilizando un enfoque diferente del determinado en esta Norma. Por ejemplo, la NIC 22 *Combinaciones de Negocios*, proporciona una guía para la evaluación la Propiedad, planta y equipo cuando son adquiridos en una combinación de negocios. No obstante, incluso en tales casos, todos los demás aspectos del tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guían por los requerimientos de la presente Norma.
6. Esta Norma no aborda ciertos aspectos de la aplicación de un sistema completo para reflejar los cambios en los precios (ver NICSP 10 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias*). No obstante, las entidades que apliquen dicho sistema deben cumplir con todos los aspectos de esta Norma, salvo en lo que se refiere a la medición de los elementos de la Propiedad, planta y equipo en los momentos posteriores a su adquisición y reconocimiento inicial.

Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.

7. Esta Norma no requiere que una entidad reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que satisfagan la definición y los criterios de reconocimiento de los elementos de la Propiedad, planta y equipo. Si una entidad no reconoce los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, debe aplicar los requerimientos de presentación de información de la presente Norma y puede, pero no tiene la obligación de hacerlo, aplicar los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.
8. Algunos activos son descritos como “bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural” debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Ejemplos de los mismos son los edificios y monumentos histórico-artísticos, los lugares arqueológicos, las reservas naturales y las obras de arte. Los bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural presentan, en general, determinadas características, incluyendo las siguientes (aunque no sean exclusivas de dichos 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.

9. 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 (o rubros) pertenecientes a la Propiedad, 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 un servicio potencial alternativo puede afectar la elección de la base de medición.
10. La información a revelar exigida en los párrafos 73 al 79 requiere que las entidades revelen información sobre los activos contabilizados. Por lo tanto, las entidades que reconocen bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural deben exponer, en relación a dichos bienes, puntos tales como por ejemplo los siguientes:
 - (a) la base de medición utilizada;
 - (b) el método de amortización utilizado, si lo hubiere;
 - (c) el valor contable bruto;
 - (d) la amortización acumulada al final del período, si la hubiere; y
 - (e) una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del período mostrando determinados componentes de la misma.

Empresas Públicas

11. Las Empresas Públicas (EPs) deberán aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). La Guía N° 1 del Comité del Sector Público, *Presentación de Información Financiera por las Empresas Públicas*, señala que las NICs son de aplicación para todas las organizaciones empresariales, sin importar que éstas pertenezcan al sector privado o al sector público. Por ello, la

Guía N° 1 recomienda que las EPs presenten sus estados financieros de acuerdo, en todos los aspectos materiales, con las NICs.

Definiciones

12. Los siguientes términos son utilizados en esta Norma con los significados que siguen:

Clase de activos (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 o rubro único a efectos de revelación en los estados financieros.

Costo (Cost) es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la entidad.

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

Importe depreciable (Depreciable amount) es el costo histórico del activo o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

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

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

Valor Razonable (Fair value) el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes conocedoras e interesadas, que actúan en condiciones de independencia mutua.

Valor residual (Residual value) es el importe neto que la entidad espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la disposición.

Vida útil de la propiedad, planta y equipo (Useful life of property, plant and equipment) es:

- (a) el período de tiempo por el cual el activo se espera que sea utilizado por la entidad; o
- (b) el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo.

Los términos definidos en otras NICSP se utilizan en esta Norma con el mismo significado que en dichas NICSP, y se reproducen en el Glosario de Términos Definidos publicado por separado.

Reconocimiento de Propiedad, planta y equipo

13. **Un elemento de la Propiedad, planta y equipo deberá reconocerse como un activo cuando:**
 - (a) **es probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos o servicio potencial derivados del activo; y**
 - (b) **el costo del activo para la entidad pueda ser medido con suficiente fiabilidad.**
14. La Propiedad, planta y equipo son en general la mayor parte de los activos de una entidad, y por lo tanto, resultan significativos en el contexto de su situación financiera. Además, la determinación de si un gasto representa un activo o un gasto puede tener un efecto importante en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las actividades operativas de una entidad.
15. Al determinar si una partida (o rubro) concreta cumple con el primer criterio de reconocimiento como activo, debe evaluarse el grado de certidumbre relativo a los flujos de beneficios económicos futuros o los potenciales servicios, a partir de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial. La existencia de una certeza suficiente con respecto a que los beneficios o económicos futuros o los potenciales servicios entrarán en la entidad requiere una garantía de que la entidad obtendrá las ventajas derivadas del mismo, y asumirá los riesgos asociados al bien. Esta constatación estará disponible sólo cuando los riesgos y las ventajas se hayan traspasado a la entidad. Antes de que esto ocurra, la transacción para adquirir el activo puede, generalmente, ser cancelada sin penalización importante, y por lo tanto el activo no se reconoce como tal.
16. El segundo de los criterios para el reconocimiento como activo se satisface de forma inmediata, puesto que la transacción que pone de manifiesto la compra del activo identifica su costo. En el caso de un activo construido por la propia entidad, una medida fiable del costo puede venir dada por las transacciones, con terceros ajenos a la entidad, para adquirir los materiales, mano de obra y otros factores consumidos durante el proceso de construcción. Además, según se detalla en los párrafos 22 al 25 de esta Norma, bajo determinadas circunstancias el costo se determina por referencia a su valor razonable.
17. A fin de identificar qué constituye una partida (o rubro) separada, dentro de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo, se precisa la realización de juicios para la aplicación de los criterios en la definición de las circunstancias o los tipos de entidades específicas. Puede ser apropiado agregar partidas (o rubros) 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. La mayoría de las piezas de repuesto y equipo auxiliar se incluyen en inventarios y se reconocen como un gasto a medida que se consumen. No obstante, las piezas de repuesto importantes y el equipo de sustitución se reconocen como Propiedad, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlos durante más de un período. De forma similar, si los repuestos y equipo auxiliar pueden ser usados sólo con un determinado elemento de la Propiedad, planta y equipo, y se espera que su uso se produzca de manera irregular, se tratarán contablemente como activos fijos, y se procederá a su depreciación en un periodo de tiempo no superior a la vida útil del elemento con el que están relacionados.

18. En ciertas circunstancias, puede ser apropiado repartir el desembolso total en un activo entre sus partes componentes, para contabilizarlas por separado. Este es el caso cuando las partes componentes tienen diferentes vidas útiles o suministran beneficios económicos o potencial de servicios a una entidad a ritmos diferentes, y por lo tanto requieren el uso de tasas de depreciación y métodos diferentes. Por ejemplo, los pavimentos, curvas y canales, senderos, puentes e iluminación pueden necesitar tratamiento separado dentro del sistema de carreteras, en relación a su diferencia de vida útil. De forma similar, el fuselaje de una aeronave y sus motores serán tratados como activos fijos depreciables diferentes, si tienen vidas útiles de distinta duración.
19. Los elementos de Propiedad, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones medioambientales o de seguridad. La adquisición de dichos bienes, si bien no incrementa directamente los beneficios económicos o potenciales servicios de ningún activo existente en particular, puede ser necesaria en la entidad para obtener los beneficios futuros o potenciales servicios de otros activos. Si tal es el caso, dichas adquisiciones de Propiedad, planta y equipo, cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos, ya que permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido de no haberlas realizado. No obstante, tales activos serán reconocidos como activo fijo sólo en la medida en que el importe de los mismos en libros, más el correspondiente a los activos que se relacionan con ellos, no exceda el importe total de beneficios económicos o potencial de servicios que la entidad espera recuperar a partir de su uso continuado y posterior disposición. 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.
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.

Activos de 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 Propiedad, 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.

Medición Inicial de los Elementos de la Propiedad, planta y equipo

22. **Todo elemento de la Propiedad, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe ser medido, inicialmente, por su costo.**
23. **Cuando un activo se adquiere por un costo nulo o insignificante, su costo es su valor razonable en la fecha de la adquisición.**
24. Una entidad puede recibir una propiedad, planta o equipo como regalo o donación. Por ejemplo, un terreno puede ser donado a un gobierno por un costo nulo o insignificante para permitir al gobierno construir parques, carreteras o senderos. Se puede adquirir un activo por un precio nulo o insignificante mediante el ejercicio de los poderes de embargo o confiscación. Bajo esas circunstancias, el costo de la partida (o rubro) es su valor razonable en la fecha de su adquisición.
25. A los fines de esta Norma, el reconocimiento inicial de una propiedad, planta o equipo, adquirido a costo insignificante o nulo, según su valor razonable de acuerdo con los requerimientos del párrafo 23, no constituye una revaluación. De acuerdo con esto, los requerimientos de revaluación establecidos en el párrafo 39, y los comentarios adicionales de los párrafos 40 al 45, sólo se aplican cuando una entidad elige revaluar un elemento de la Propiedad, planta o equipo en informes de periodos posteriores.

Componentes del Costo

26. El costo de los elementos de la Propiedad, planta y equipo, comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá cualquier eventual descuento o rebaja del precio para llegar al costo del elemento. Ejemplos de costos directamente relacionados son:
- (a) el costo de preparación del emplazamiento físico;
 - (b) los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
 - (c) los costos de instalación;
 - (d) los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos o ingenieros; y
 - (e) el costo estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión. Las directrices para la contabilización de las provisiones se detallan en la Norma sobre *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
27. Cuando se difiere el pago de un elemento integrante de la Propiedad, planta y equipo, más allá de los plazos normales del crédito comercial, su costo será el precio equivalente al contado. La diferencia entre esta cantidad y los pagos totales aplazados se reconocerá como costos por intereses a lo largo del periodo del aplazamiento, a menos que se capitalice de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NICSP 5 *Costos por Intereses*.
28. Los costos de administración, así como otros gastos indirectos de tipo general, no constituyen un componente del costo de la Propiedad, planta y equipo, salvo que estuviesen relacionados directamente con la adquisición del activo, o bien con su puesta en servicio. De manera similar, los costos de puesta en marcha y otros similares, previos al comienzo de la producción, no forman parte del costo del activo, a menos que sean necesarios para poner el mismo en condiciones de servicio. Las pérdidas iniciales de operación, surgidas antes de que el activo alcance el rendimiento pleno esperado, se registran como gastos del periodo correspondiente.
29. El costo de un activo construido por la propia entidad se determina utilizando los mismos principios que para los activos adquiridos del exterior. Si una entidad fabrica activos similares para la venta en el curso normal de sus operaciones, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (ver NICSP 12 *Inventarios*). Por tanto, se eliminarán cualesquiera beneficios internos 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 material, mano de obra u otros factores empleados. En la NICSP 5 se establecen los criterios a cumplir antes de poder capitalizar los intereses como componentes del costo de los elementos pertenecientes a la Propiedad, planta y equipo.

30. El costo de un activo que ha sido adquirido por el arrendador en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NICSP 13 *Arrendamiento Financiero*.

Intercambio de Activos

31. Un elemento perteneciente a la Propiedad, planta y equipo, puede ser adquirido por medio de intercambio total o parcial con otro elemento distinto del activo fijo, o a cambio de otro activo cualquiera. El costo de adquisición de tal elemento se medirá por el valor razonable del activo recibido, que es equivalente al valor razonable del activo entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo u otros medios líquidos entregados adicionalmente.
32. Un elemento que pertenezca a la Propiedad, planta y equipo, puede ser adquirido mediante un intercambio por otro activo similar, con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar al entregado. Un elemento de la Propiedad, planta y equipo, puede también ser vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre activos similares. En ambos casos, no se reconocen pérdidas ni ganancias en la transacción. En lugar de ello, el costo del nuevo activo adquirido será igual al importe del activo entregado en libros. No obstante, la toma en consideración del valor razonable del activo recibido puede suministrar evidencia de desequilibrio, por ser menor que el importe del bien entregado en libros. Bajo tales circunstancias, se dará de baja parte del valor del bien entregado a cambio, y el nuevo valor corregido se asignará como costo del nuevo activo. Ejemplos de permutas sobre activos similares son el intercambio de inmuebles y otras propiedades de inversión, maquinaria, equipamiento especializado y aeronaves. Si se incluyen, en la transacción de intercambio, otros activos como efectivo, ello puede ser indicativo de que los activos permutados no tienen valores similares.

Desembolsos posteriores a la adquisición

33. **Los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento, que ha sido reconocido ya dentro de la partida (o rubro) Propiedad, planta y equipo, deben ser añadidos al importe del activo en libros cuando sea probable que de los mismos se deriven beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, adicionales a los originalmente evaluados, siguiendo directrices normales de rendimiento, para el activo existente. Cualquier**

otro desembolso posterior debe ser reconocido como un gasto del periodo en el que sea incurrido.

34. Los desembolsos posteriores a la adquisición de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo sólo se reconocerán como activos cuando mejoren las condiciones del bien por encima de la evaluación normal de rendimiento hecha originalmente para el mismo. Ejemplos de mejoras que producen beneficios económicos futuros o potenciales servicios son:
 - (a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;
 - (b) puesta al día de componentes de la maquinaria, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos; y
 - (c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costos de operación estimados previamente.
35. Los desembolsos procedentes de reparaciones y mantenimiento de la Propiedad, planta y equipo, se realizan para restaurar o mantener los beneficios económicos futuros que la entidad puede esperar de las directrices normales de rendimiento estimadas originalmente para el activo. Como tales, se reconocen normalmente como gastos del periodo en que se producen. Por ejemplo, el costo del mantenimiento y reparación general de la planta y el equipo es, generalmente, un gasto del periodo, ya que repone, más que incrementa, el rendimiento normal estimado originalmente.
36. El tratamiento contable adecuado, para los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento de la Propiedad, planta y equipo, dependerá de las circunstancias que fueron tenidas en cuenta para el reconocimiento y medición inicial del activo fijo correspondiente, así como de la recuperabilidad del gasto posterior en cuestión. Por ejemplo, cuando el importe en libros del elemento perteneciente a la Propiedad, planta y equipo, se haya reducido para tener en cuenta una reducción en los beneficios económicos, el desembolso posterior para recuperar los beneficios económicos esperados del activo será capitalizado, suponiendo que el nuevo importe en libros no exceda el importe total de beneficios económicos o potencial de servicios que la entidad espera recuperar a partir de su uso continuado y posterior disposición. Este puede también ser el caso cuando el precio de compra del activo ya refleja la obligación, por parte de la entidad, de incurrir en desembolsos futuros que sean necesarios para poner el activo en servicio. Un ejemplo de esto puede ser la adquisición de un edificio que necesita ser remodelado. En tales circunstancias, los desembolsos posteriores se añaden al importe del activo en libros, en la medida en que puedan ser recuperados por medio del uso futuro del mismo.

Ejemplo

Una entidad está mejorando una planta de tratamiento de aguas residuales. Se estimó recientemente que la vida total de la planta es de 20.000 horas de funcionamiento, y ha estado funcionando 6.000 horas en un año, quedando un remanente de vida útil de 14.000 horas. Posteriormente, la planta es sometida a una actualización importante que le agrega 4.000 horas de vida operativa a su vida útil. Tras la actualización, puede entenderse que la planta tiene una vida total de 24.000 horas, lo que implica una mejora con respecto a las 20.000 horas estimadas con anterioridad, y los gastos correspondientes se capitalizan.

37. Los principales componentes de algunos elementos pertenecientes a la Propiedad, planta y equipo pueden requerir 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. Los componentes se contabilizan como activos separados porque tienen vidas útiles diferentes a las de los elementos de la Propiedad, planta y equipo con los que están relacionados. Por lo tanto, siempre que se cumplan los criterios de reconocimiento del párrafo 13, los gastos incurridos en el reemplazo o renovación del componente se contabilizan como la adquisición de un activo separado y el activo reemplazado se da de baja en la contabilidad.

Medición posterior a la inicial**Tratamiento de Referencia**

38. **Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos de la Propiedad, planta y equipo, deben ser contabilizados a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada practicada y el importe acumulado de cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.**

Tratamiento Alternativo Permitido

39. **Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento de la Propiedad, planta y equipo, debe ser contabilizado a su valor revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido el elemento. Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha de los estados financieros. El tratamiento contable para las revaluaciones se establece en los párrafos 49 al 51.**

Revaluaciones

40. Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios será su valor de mercado. 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 Propiedad, planta y equipo.
41. 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.
42. Cuando no existe evidencia disponible para determinar el valor de mercado de un elemento de la Propiedad, planta y equipo 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 período de tiempo 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 específicos y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de reposición del elemento, debidamente depreciado. 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 remanente 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.
43. Para elementos de la Propiedad, planta y equipo de naturaleza específica, el valor razonable puede basarse en, por ejemplo, tanto el costo de reconstrucción como el costo de reposición depreciado. El costo de reposición depreciado de un elemento de la Propiedad, 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 período anterior. Cuando se utiliza el método del precio indexado, se precisa realizar estimaciones para determinar si la tecnología de producción ha cambiado significativamente durante el período, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está evaluando.

44. La frecuencia de las revaluaciones depende de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de la Propiedad, planta y equipo, que se están revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Tales revaluaciones frecuentes son innecesarias para elementos de la Propiedad, planta y equipo con variaciones insignificantes en el valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.
45. Cuando se revalúa un elemento perteneciente a la Propiedad, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de una de las dos formas siguientes:
- (a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe bruto del activo en libros, de manera que el importe neto del mismo en libros sea igual a su importe revaluado. Este método es frecuentemente usado cuando el activo es revaluado mediante un índice hasta su costo de reposición; o
 - (b) Compensada con el importe bruto del activo en libros, de manera que el valor neto resultante se reexpresa hasta alcanzar el importe revaluado del elemento. Tal método, se utiliza, por ejemplo, para edificios que se revalúan utilizando su valor de mercado.

La cuantía del ajuste en la amortización acumulada, que surge de las reexpresiones o compensaciones anteriores, forma parte del incremento o disminución en el valor del activo en libros, cuyo tratamiento contable se hará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 49 y 50.

46. **Si se revalúa un determinado elemento perteneciente a la Propiedad, planta y equipo, deben también ser revaluados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos.**
47. Una clase de elementos pertenecientes a Propiedad, planta y equipo es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de una entidad. Cada uno de los siguientes es un ejemplo de clase separada en las operaciones de una entidad:
- (a) terrenos;
 - (b) edificios operativos;
 - (c) carreteras;
 - (d) maquinaria;
 - (e) redes eléctricas;
 - (f) embarcaciones;
 - (g) aeronaves;

- (h) equipamiento militar especializado;
 - (i) vehículos;
 - (j) mobiliario y útiles;
 - (k) equipamiento de oficina; y
 - (l) pozos petroleros.
48. Los elementos pertenecientes a una clase de las que componen la Propiedad, planta y equipo, se revisarán simultáneamente con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y consiguientemente, para evitar la inclusión en los estados financieros de importes rúbricas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes momentos del tiempo. No obstante, cada grupo de activos puede ser revaluado de forma periódica e independiente, siempre que la revisión de los valores se realice en un intervalo corto de tiempo, de manera que los valores se mantengan constantemente actualizados.
49. **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 debe ser reconocido como ingreso ordinario/recurso del periodo en la medida en que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como un gasto.**
50. **Cuando se reduce el importe de un activo en libros como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida del periodo. No obstante, la disminución debe ser cargada directamente contra cualquier reserva por revaluación registrada previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reservas por revaluación.**
51. **Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de Propiedad, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de esa clase pero no deben compensarse con los correspondientes a activos de diferentes clases.**
52. Algunas o todas las reservas por revaluación incluidas en los activos netos/patrimonio neto pueden transferirse directamente a resultado neto (ahorro o desahorro) acumulados cuando se realice la plusvalía correspondiente. Este saldo puede realizarse, total o parcialmente, por retiro o disposición de algunos o todos los activos dentro la una clase de elementos de Propiedad, planta y equipo al que se vincula la ganancia. No obstante, una parte de la plusvalía registrada puede ser realizada a medida que se usa el activo por parte de la entidad en cuyo caso el importe realizado es igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original La transferencia del resultado neto (ahorro

o desahorro) realizada desde la cuenta de revalorización a la de resultado neto (ahorro o desahorro) retenidos no tiene que pasar por el estado de rendimiento financiero.

53. Los efectos de la revaluación de las cuentas de Propiedad, planta y equipo, sobre los impuestos a las ganancias, si los hay, se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*.

Depreciación

54. **La base depreciable de cualquier elemento componente de la Propiedad, planta y equipo, debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la entidad, de los beneficios económicos o potencial de servicio que el activo incorpora. El cargo por depreciación de cada periodo debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como componente del importe en libros de otro activo.**
55. A medida que una entidad consume los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un activo, se reducirá el importe del mismo en libros, con el fin de reflejar dicho consumo, mediante cargos a resultados por depreciación. Tales cargos se harán, incluso, cuando el valor del activo exceda de su valor neto en libros.
56. Los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un elemento de propiedad, planta y equipo son consumidos por la entidad principalmente mediante el uso del activo. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, a menudo producen 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 de la Propiedad, planta y equipo, deben tenerse en cuenta todos y cada uno de los factores siguientes:
- (a) el uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;
 - (b) el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;
 - (c) la obsolescencia técnica derivada de los cambios y 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; y

- (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.
57. La vida útil de un activo se define en términos de la utilidad esperada del activo. La política de gestión de activos de una entidad 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 lo tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un elemento de la Propiedad, planta y equipo es una cuestión de criterio, basada en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.
58. Los terrenos y los edificios son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Los terrenos tienen, normalmente, una vida ilimitada y por tanto no se deprecian. Las construcciones tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un eventual incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación de la vida útil del edificio.
59. La base de depreciación de un activo se determinará deduciendo el valor residual del mismo. En la práctica, el valor residual de un activo es, con frecuencia, insignificante y por tanto puede prescindirse del mismo al calcular la base de depreciación. Si se adopta el tratamiento de referencia prescrito por esta Norma y además es probable que el valor residual sea significativo, tal importe será estimado en el momento de la adquisición y no se incrementará en periodos posteriores por el efecto de cambios en los precios. No obstante, cuando se adopte el tratamiento alternativo permitido, se llevará a cabo una nueva estimación del mismo a la fecha de cada revaluación subsiguiente del activo. Tal nueva estimación estará basada en el valor residual vigente, a la fecha en cuestión, para activos similares que hayan terminado su vida útil y que hayan operado bajo condiciones similares a las de uso del activo que se está revaluando.
60. Es posible utilizar una amplia variedad de métodos de depreciación para distribuir, de forma sistemática, la base depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. Entre tales métodos se encuentran el de depreciación lineal, el de tasa constante sobre valor neto en libros o el de suma de unidades producidas. El método de depreciación lineal producirá un cargo por depreciación constante a lo largo de toda la vida del activo. El método de la tasa constante sobre valor neto en libros del activo producirá cargos que van decreciendo a lo largo de la vida del activo. El método de suma de unidades producidas supone un cargo que depende del uso deseado o de la producción efectiva del activo. El método finalmente usado para cada activo se habrá de seleccionar tomando como base los patrones esperados de obtención de beneficios económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a

menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de beneficios económicos o potencial de servicio de ese activo.

61. La carga de depreciación para un período se reconoce generalmente como un gasto de ese periodo. No obstante, en algunas circunstancias, los beneficios económicos o potencial de servicio inherentes a un activo se aplican, por parte de la entidad, a la producción de otros activos y no dan lugar a un gasto del periodo. En tal caso, los cargos por depreciación pasarán a formar parte del costo del otro activo, y se incluirán por tanto 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 los elementos de la Propiedad, planta y equipo utilizados para actividades de desarrollo puede incluirse en el costo de un activo intangible que se reconoce de acuerdo con la pertinente norma contable nacional o internacional que trate los activos intangibles.

Revisión de la Vida Útil

62. **La vida útil de un elemento de la Propiedad, planta y equipo debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos a resultados del periodo corriente y de los futuros.**
63. A lo largo de la vida de un activo, puede ponerse de manifiesto que la vida útil estimada resulta inapropiada. Por ejemplo, la vida útil puede alargarse por desembolsos posteriores a la adquisición que mejoran las condiciones del activo y las colocan por encima del nivel de rendimiento estimado en un principio. Alternativamente, ciertos cambios tecnológicos o cambios en el mercado de productos pueden reducir la vida útil del activo. En tales casos, la vida útil y, por tanto, la tasa de depreciación, son objeto de ajuste tanto para el periodo corriente como para los futuros.
64. La política de mantenimiento y reparaciones de la entidad puede afectar también a la vida útil de los activos. Tal política puede redundar en una ampliación de la vida útil del activo o en un incremento de su valor residual. En cualquier caso, la adopción de una política como la descrita no resta validez a la necesidad de realizar cargos por depreciación de los activos. 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.

Revisión del Método de Depreciación

65. **El método de depreciación aplicado a los elementos que componen la Propiedad, planta y equipo deberá revisarse de forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de beneficios económicos o potencial de servicio de esos activos, debe cambiarse el**

método para que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación en el método de depreciación se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, debiendo ajustarse los cargos por depreciación del periodo corriente y de los futuros.

Recuperabilidad del importe en libros - Pérdidas por deterioro.

66. Para determinar si un elemento se deteriora, la entidad debe aplicar la Norma contable nacional o internacional adecuada, que trate el deterioro de activos¹. La NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, establece las directrices para la revisión del importe en libros de activos destinados a la generación de flujos de efectivo positivos, determinación del importe recuperable de dichos activos y reconocimiento de las pérdidas por deterioro.
67. La NIC 22 suministra las directrices sobre las pérdidas por deterioro reconocidas antes del final de primer periodo contable que haya comenzado después de la fecha de una combinación de negocios que ha sido calificada como adquisición.

Retiros y disposiciones

68. **Todo elemento componente de la Propiedad, planta y equipo que haya sido objeto de disposición, debe ser eliminado del estado de situación financiera o balance general, al igual que cualquier elemento del activo fijo que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener beneficios económicos o potenciales de servicio adicionales por su disposición.**
69. **Las pérdidas o ganancias derivadas del retiro disposición de un elemento componente de la Propiedad, planta y equipo deberán determinarse como la diferencia entre el importe neto que se estima obtener por la disposición y el importe del activo en libros. A los fines de su reflejo en los estados financieros, la pérdida o ganancia deberá incluirse en el estado de rendimiento financiero como una partida (o rubro) de gasto o ingreso ordinario/recurso, según proceda.**
70. Cuando un elemento perteneciente a la Propiedad, planta y equipo se intercambia por un activo similar bajo las circunstancias descritas en el párrafo 31, el costo del activo adquirido será igual al importe del activo dispuesto en libros, y de la transacción no resultarán ni pérdidas ni ganancias.
71. Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán contablemente de acuerdo con la NICSP 13.

¹ Actualmente el Comité está desarrollando una Norma sobre Deterioro del Valor de los Activos. El Comité ha abordado una Invitación a Comentar (ITC) sobre el *Deterioro del Valor de los Activos*. Las respuestas recibidas en base a este ITC ayudarán al Comité en el desarrollo de una Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público que aborde el deterioro de valor de los activos.

72. Los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo que se retiran del uso activo, y se mantienen para disponer de ellos se medirán por su valor neto en libros en el momento del retiro. Por lo menos en cada fecha de presentación de los estados financieros, la entidad controlará el deterioro del valor de sus activos de acuerdo con la pertinente Norma contable nacional o internacional adoptada en relación con el deterioro del valor de los activos y reconocerá cualquier pérdida por deterioro, si fuesen detectadas.

Información a revelar

73. Los estados financieros deberán revelar, para cada clase de elementos pertenecientes a la Propiedad, planta y equipo reconocido en los mismos:
- (a) las bases de medición utilizadas para determinar el importe bruto en libros y, cuando hayan sido utilizadas varias, debe desglosarse el importe bruto en libros que corresponde a cada base de medición en cada clase de elementos de la Propiedad, planta y equipo;
 - (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 de los valores en libros al principio y fin del periodo, mostrando:
 - (i) las inversiones;
 - (ii) las disposiciones de elementos;
 - (iii) las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;
 - (iv) incrementos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones llevadas a cabo en el periodo, de acuerdo con los párrafos 39, 49 y 50 y de las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiere) determinadas según la pertinente norma contable nacional o internacional adoptada;
 - (v) las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas en el estado de rendimiento financiero durante el período, de acuerdo con la correspondiente norma contable nacional o internacional adoptada;
 - (vi) las pérdidas por deterioro (si las hubiera) revertidas en el estado de rendimiento financiero durante el período, de acuerdo con la norma contable nacional o internacional adoptada que corresponda;

- (vii) **la depreciación;**
 - (viii) **las diferencias de cambio netas que surjan de la conversión de los estados contables de una entidad extranjera; y**
 - (ix) **otros movimientos.**
74. **Los estados financieros deberán presentar también para cada clase de elementos de Propiedad, planta y equipo reconocida en los mismos:**
- (a) **la existencia, en su caso, y los valores correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los elementos de la Propiedad, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de determinadas obligaciones;**
 - (b) **las políticas contables seguidas para estimar los eventuales costos de restauración o rehabilitación medioambiental derivados de los elementos de la Propiedad, planta y equipo;**
 - (c) **el importe de los anticipos a cuenta sobre elementos de la Propiedad, planta y equipo en curso de construcción; y**
 - (d) **el importe de los compromisos de adquisición de elementos de la Propiedad, planta y equipo.**
75. La selección de un método de depreciación, así como la estimación de la vida útil de los activos, son cuestiones que requieren el concurso de criterios o juicios subjetivos. Por tanto, las revelaciones sobre los métodos adoptados y sobre las vidas útiles estimadas o de los porcentajes de depreciación suministran, a los usuarios de los estados financieros, información que les permite revisar los criterios seleccionados por la gerencia, a la vez que hace posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar los cargos por depreciación de cada periodo, así como la depreciación acumulada al final del mismo.
76. La entidad informará de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que haya tenido una incidencia significativa en el periodo actual o que vaya a tenerla en periodos siguientes, de acuerdo con la NICSP 3, *Resultado neto (ahorro o desahorro) del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contable*. Tal información puede aparecer respecto a los cambios en las estimaciones de:
- (a) valores residuales;
 - (b) costos estimados de desmantelamiento o traslado de los elementos que componen la Propiedad, planta y equipo, así como de restauración o rehabilitación de su emplazamiento;
 - (c) vidas útiles; y
 - (d) método de depreciación.

77. **Cuando una clase de propiedad, planta y equipo se declara por importes revaluados, deberá informarse lo siguiente:**
- (a) **las bases valorativas utilizadas para la revaluación;**
 - (b) **la fecha efectiva de la revaluación;**
 - (c) **si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;**
 - (d) **la naturaleza de cualesquiera índices utilizados para determinar los costos de reposición;**
 - (e) **el resultado neto (ahorro) 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 ahorros de revaluación para los elementos individuales de la Propiedad, planta y equipo dentro de cada clase; y**
 - (g) **la suma de todos los desahorros de revaluación para los elementos individuales de la Propiedad, planta y equipo dentro de cada clase.**
78. Una entidad habrá de ofrecer en sus estados financieros, además de la información requerida en los apartados (e) (iv) al (vi) de párrafo 73, información sobre Propiedad, planta y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro de valor, en función de lo establecido en la correspondiente norma contable nacional o internacional adoptada.
79. Los usuarios de los estados financieros también suelen encontrar en ellos la siguiente información, relevante para cubrir sus necesidades:
- (a) el importe en libros de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
 - (b) el valor bruto en libros de cualesquiera elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - (c) el importe en libros de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo que, retirados de su uso activo, se mantienen sólo para disponer de ellos; y
 - (d) cuando se utiliza el tratamiento contable de referencia, el valor razonable de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo, para los que el mismo es significativamente diferente del importe en libros.

Por lo tanto, se aconseja las entidades que suministren también estas informaciones.

Disposiciones Transitorias

80. **Las entidades no están obligadas a reconocer los elementos de la Propiedad, planta y equipo para los períodos de informes que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se adopte por primera vez este Norma.**
81. **Una entidad que adopta la contabilidad por la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con las NICSP puede inicialmente reconocer la Propiedad, planta y equipo al costo o al valor razonable. Para los elementos de Propiedad, planta y equipo que fueron adquiridos sin un costo, o por un costo insignificante, el costo es el valor razonable de ese elemento en la fecha de la adquisición.**
82. El párrafo 13 de esta Norma requiere que los elementos que pertenecen a la Propiedad, planta y equipo se reconozcan cuando:
 - (a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potenciales servicios asociados al activo; y
 - (b) el costo o valor razonable del activo para la entidad puede medirse de forma fiable.
83. Las disposiciones transitorias de los párrafos 80 y 81 tratan de simplificar las situaciones en las que una entidad busca 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 compilar la información en relación con la existencia y valoración de los activos. Por esta razón, durante el período de los cinco años siguientes a la fecha en que se adoptó por primera vez este Norma, las entidades no tienen la obligación de cumplir completamente con los requerimientos del párrafo 13.
84. Sin perjuicio de las disposiciones transitorias de los párrafos 80 y 81, se anima 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.
85. La exención de los requerimientos del párrafo 13 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 80 y 81.
86. Cuando se adopta esta Norma inicialmente, una entidad puede controlar los activos que no ha reconocido con anterioridad. Esta Norma permite a las entidades reconocer inicialmente los elementos de la Propiedad, planta y

equipo al costo o al valor razonable. Cuando los activos son reconocidos inicialmente al costo y fueron adquiridos por un costo nulo o insignificante, el costo se determinará en 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.

87. **Cuando una entidad utiliza a su favor las disposiciones transitorias de los párrafos 80 y 81, ese hecho deberá exponerse. También deberá exponerse la información sobre las principales clases de activo que no se han reconocido en virtud del párrafo 80. Cuando una entidad se favorece con las disposiciones transitorias para el segundo período de informes o los siguientes, deberá informarse de 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.**

Fecha de vigencia

88. **Esta NICSP tendrá vigencia para los estados contables anuales que cubran períodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2003. Se aconseja aplicarla con anterioridad a esa fecha.**
89. Cuando una entidad adopta la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo), según lo definido por las NICSP, a los fines de presentación de la información financiera, con posterioridad a esta fecha de vigencia, este Norma se aplica a los estados contables anuales de la entidad que cubran los períodos que comiencen en o después de la fecha de adopción.

Apéndice

Ejemplo de información a revelar

Este apéndice es únicamente ilustrativo y no forma parte de la Norma. El objetivo del mismo es ilustrar la aplicación de las normas y ayudar a clarificar su significado.

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 los Estados Financieros cerrados a 31 de diciembre de 20X1, e ilustran la información a revelar más importante exigida por esta Norma.

Notas

1. Terrenos

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

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 amortización 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 Ministerio reconoce el costo estimado de rehabilitación de una construcción como el costo de los edificios, cuando dichos costos cumplen con los criterios de reconocimiento de un pasivo.
- e) 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 valora por su costo menos la amortización acumulada.
- b) La amortización 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 amortización acumulada.
- b) La amortización 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.

Conciliación (en miles de unidades monetarias)

Periodo contable	Terrenos		Construcciones		Maquinaria		Mobiliario y útiles	
	20X1	20X0	20X1	20X0	20X1	20X0	20X1	20X0
Estado de situación financiera o balance de apertura	2.250	2.025	2.090	2.260	1.085	1.100	200	150
Adquisiciones	-	-	250	100	120	200	20	100
Disposiciones	-	-	150	40	60	80	20	-
Amortización	-	-	160	180	145	135	50	50
Revaluación (neta)	250	225	-30	-50	-	-	-	-
Estado de situación financiera o balance de cierre	2.500	2.250	2.000	2.090	1.000	1.085	150	200

Suma de las plusvalías de revaluación (apartado 78(f))	750	500	250	250	-	-	-	-
Suma de las minusvalías de revaluación (apartado 78(g))	25	25	380	350	-	-	-	-

Importe bruto en libros	2.500	2.250	2.500	2.430	1.500	1.440	250	250
Amortización acumulada	-	-	500	340	500	345	100	50
Importe neto en libros	2.500	2.250	2.000	2.090	1.000	1.085	150	200

Comparación con la NIC 16

La NICSP 17 está basada principalmente en la NIC 16 (Revisada en 1998) Propiedad, planta y equipo. Las principales diferencias entre la NICSP 17 y la NIC 16 son las siguientes:

- En el momento de la emisión de esta Norma, el PSC no ha considerado la aplicación del NIC 41 *Agricultura* a las entidades del sector público, por lo tanto, la NICSP 17 no refleja las referencias la NIC 41 realizadas en la NIC 16.
- 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 públicos. La NIC 16 no tiene una exclusión similar.
- La NIC 16 requiere que los elementos pertenecientes a la Propiedad, planta y equipo se valoren inicialmente al costo. La NICSP 17 establece que cuando un elemento se adquiere sin costo alguno, o por el costo nominal, su costo es su valor razonable en la fecha de su adquisición.
- La NIC 16 requiere que los gastos posteriores en la Propiedad, planta y equipo sean capitalizados cuando es probable que la entidad reciba futuros beneficios económicos que superen la guía normal de rendimiento estimada en un primer momento. La NICSP 17 adopta un tratamiento similar, pero se establece como referencia la estimación de la guía normal de rendimiento más reciente, en lugar de a la estimación original.
- La NIC 16 establece que cuando una empresa adopta el tratamiento alternativo permitido y contabiliza los elementos de la Propiedad, planta y equipo por su valor revaluado, se informe sobre el 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 no permite una excepción para el requerimiento de información comparativa establecido del párrafo 73, la IAS 16 permite una excepción.
- La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias que permiten a las entidades no reconocer Propiedad, planta y equipo para los períodos contables que comienzan dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se adoptó por primera vez la presente Norma. Las disposiciones transitorias también permiten a las entidades reconocer Propiedad, 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 un grupo de definiciones distintas a los tecnicismos de la NIC 16.
- El IASC define un activo como un recurso controlado por una empresa como resultado de eventos pasados y del cual se espera que entren en la empresa futuros beneficios económicos. La NICSP 17 adopta una definición ligeramente corregida que incorpora la noción de potencial de servicio.
- La NICSP 17 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 16. Los ejemplos más significativos en la NICSP 17 son los términos “entidad,” o “ingreso ordinario/recurso,” “estado de rendimiento financiero,” “estado de situación financiera,” y “activos netos/patrimonio neto.” Los términos equivalentes en la NIC 16 son “empresa,” “ingreso,” “estado o cuenta de pérdidas y ganancias,” “balance” y “patrimonio neto.”