

# IFRS para Pymes

International Financial Reporting Standard for Small and Medium sized Entities (IFRS for SMEs). **Estándar internacional de información financiera para entidades de tamaño pequeño y mediano (IFRS para PYMES)** [También conocido como Norma internacional de información financiera para entidades de tamaño pequeño y mediano (NIIF para PYMES)]

Entrega No. 13  
6 de octubre de 2009  
Ediciones anteriores haga clic [aquí](#)

En esta edición:  
**PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (PPE)**  
Principio básico  
Reconocimiento  
Medición  
Des-reconocimiento  
Revelaciones  
Cambios a la práctica colombiana actual  
Este e-mail

## Principio básico

Responde a una pregunta clave: **¿el valor razonable de la PPE se puede medir confiablemente sin costo o esfuerzo indebido?**

Si la respuesta a esa pregunta es **SÍ**, entonces aplica la Sección 16 del *IFRS para PYMES* y en lugar de hablarse de PPE es preferible usar el término '**propiedad para inversión**' ó '**inversión en propiedad**.'

Si la respuesta a esa pregunta es **NO**, entonces aplica la Sección 17 del *IFRS para PYMES* y entonces la expresión adecuada es '**propiedad, planta y equipo (PPE)**.'

Este principio se aplica en otras circunstancias, por ejemplo, los activos biológicos. Si el valor razonable de los activos biológicos se puede medir confiablemente sin costo y esfuerzo indebido, entonces los activos biológicos se miden a valor razonable. En caso contrario, se miden de acuerdo con el modelo del costo (Ver: Sección 34).

### ¿Qué se entiende, entonces, por propiedad, planta y equipo?

Son los activos tangibles que cumplen las siguientes dos condiciones:

- (a) son tenidos para uso en la producción o en el suministro de bienes o servicios, para alquilar a otros, o para propósitos administrativos, y
- (b) se espera sean usados durante más de un período.

## ¿Qué considera de manera expresa el IFRS para PYMES que no es PPE?

Según el *IFRS para PYMES*, la PPE no incluye:

- (a) **activos biológicos relacionados con la actividad agrícola.** Razón: tienen un comportamiento diferente y normalmente no se ‘usan’ sino que se ‘reproducen’ (Ver: Sección 34, *Actividades especializadas*);
- (b) **derechos minerales y reservas minerales**, tales como petróleo, gas natural y recursos no-renovables similares. Razón: normalmente no se ‘usan’ sino que se ‘extraen’ (Cfr. agotamiento) y no son renovables (Ver: Sección 34, *Actividades especializadas*).

Como se verá adelante, el *IFRS para PYMES* solamente permitirá usar el modelo del costo para los elementos de PPE: no permite ni el método de revaluación ni la medición plena a valor razonable (en este último caso, no se trata de PPE sino de ‘propiedad para inversión’ y tiene un tratamiento diferente).

## Top

## Reconocimiento

Como consecuencia del principio básico enunciado, se aplica uno de los principios generales del *IFRS para PYMES*, relacionado con el reconocimiento de activos: la entidad puede reconocer como activo el costo de un elemento de PPE **sí, y solamente sí**:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros asociados con el elemento de PPE fluirán para la entidad; y
- (b) el costo del elemento de PPE se puede medir confiablemente.

Lo anterior permite delimitar con claridad qué se puede llevar al costo del elemento de PPE y qué necesariamente va a gasto del período. Las siguientes preguntas y respuestas aclaran lo anterior.

### ¿Qué tratamiento se le da a las partes y al equipo de servicio del elemento de PPE?

Usualmente se llevan como inventario y se reconocen en utilidad o pérdida cuando se consumen, esto es, se llevan como gasto.

### ¿Y si esas partes o ese servicio son únicas para el elemento de PPE y se espera usarlas durante más de un período?

Se consideran como elementos de PPE y se llevan como mayor valor del mismo, esto es, como costo.

### ¿Si esas partes o ese servicio se pueden usar solamente en vinculación con el elemento de PPE?

Se consideran como elementos de PPE y se llevan como mayor valor del mismo. Aquí la condición es que solamente se puedan usar en vinculación con el elemento de PPE en cuestión.

### ¿Si algunos elementos de PPE requieren reemplazo en intervalos regulares?

Se llevan como mayor valor del elemento de PPE. La condición es que se considera que es costo si la parte de reemplazo se espera que ofrezca beneficios futuros incrementales para la entidad.

### ¿Qué tratamiento se le da al valor en libros de las partes que se reemplazan?

Se des-reconocen de acuerdo con los criterios que señala la Sección 17 del *IFRS para PYMES* (parágrafos 17.27 – 17.30. Ver adelante en este boletín lo relacionado con el des-reconocimiento).

### ¿Qué ocurre si los principales componentes de un elemento de PPE tienen patrones de consumo (de los

### beneficios económicos) significativamente diferentes?

La entidad tiene que asignar el costo inicial del activo a sus componentes principales y depreciar por separado cada elemento durante su vida útil. En consecuencia, el *IFRS para PYMES* permite que las PYMES usen el enfoque de componentes (técnicamente: 'des-componentización').

### ¿Qué pasa si como condición para la operación se necesitan inspecciones mayores, independiente de si se reemplazan o no partes del elemento?

El principio que se aplica sigue siendo el mismo: se llevan como mayor valor del elemento de PPE, a condición de que tengan vinculación directa con el mismo y se espere el activo ofrezca beneficios económicos futuros para la entidad. Su contabilización es similar a cuando se contabilizan los reemplazos de partes.

### ¿El terreno y la edificación se consideran como un solo elemento de PPE?

No. Aplica el enfoque de componentización. El terreno y las edificaciones son activos separables y por lo tanto la entidad tiene que contabilizarlos por separado aún cuando se adquieran juntos.

**Top**

## Medición

Con relación a la medición de la PPE, el *IFRS para PYMES* hace una simplificación importante: permite solamente el modelo del costo.

Debe recordarse, entonces, que:

- (a) Si se puede determinar confiablemente, sin costo y esfuerzo indebido, el valor razonable de un elemento de propiedad, planta y equipo, se le tiene que dar el tratamiento de 'propiedad para inversión' de acuerdo con la Sección 16 *IFRS para PYMES*.
- (b) El modelo de revaluación no es una opción para las PYMES. Las PYMES que en su sistema PCGA hayan implementado este modelo deberán prestar atención especial a la Sección 35, *Transición hacia el IFRS para PYMES*.
- (c) No hay referencia cruzada a los IFRS plenos. Recuérdese que la única opción que el *IFRS para PYMES* da para que la entidad siga los IFRS plenos es la de usar el IAS 39 *Instrumentos financieros* (definición de política de contabilidad de acuerdo con las Secciones 11 y 12).

La tabla siguiente desarrolla el conjunto relacionado con la medición de los elementos de PPE:

---

	<b>Medición inicial: COSTO</b>
<b>Modelo del costo</b>	<b>Medición subsiguiente:</b> <b>(COSTO) – (depreciación acumulada) – (pérdidas por deterioro acumuladas)</b>

---

Depende de la forma del pago:

---

## Qué es costo

Si el pago es de acuerdo con los términos normales del crédito → COSTO = precio en efectivo equivalente.

Si el pago se difiere más allá de los términos normales del crédito →  
COSTO = valor presente de todos los pagos futuros.

---

### Componentes del costo de un elemento de PPE

- (a) **Precio de compra:** comprende honorarios legales y de corretaje, derechos de importación e impuestos de compra no-reembolsables, luego de deducir los descuentos comerciales y las rebajas.
- (b) **Cualesquiera costos directamente atribuibles:** para hacer que el activo esté en la localización y condición necesaria para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo haga.
- (c) **Costos estimados iniciales de desmantelamiento:** así como de la remoción del elemento y la restauración del sitio en el cual esté ubicado (ya sea que incurra en la obligación como costo de la adquisición del elemento o como consecuencia de haberlo usado durante un período particular para los propósitos de producir inventarios).

---

### Componentes que son gastos del período (no se pueden reconocer como costos)

- (a) Costos de apertura de una instalación nueva;
- (b) Costos de introducir un producto o servicio nuevo (incluye costos de publicidad y de las actividades de promoción);
- (c) Costos de llevar el negocio a una localización nueva o a una nueva clase de clientes (incluye costos de entrenamiento de personal);
- (d) Costos administrativos y otros gastos generales;
- (e) Costos por préstamos (vea la Sección 25, *Costos por préstamos*). Estos costos no se capitalizan, siempre se llevan a gastos del período.
- (f) Costos incidentales de las operaciones durante la construcción o desarrollo de un elemento de PPE.

---

### La disponibilidad para el uso tiene la clave

#### ¿Cuándo termina la acumulación del costo y comienza la depreciación?

La depreciación del activo comienza cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando esté en la localización y condición necesaria para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención de que lo haga.

---

### Depreciación

- Se usa el enfoque de componentes, siempre y cuando los componentes principales del elemento de PPE tengan patrones de consumo (de los beneficios económicos) significativamente diferentes: la entidad tiene que asignar el costo inicial del activo a sus componentes principales y depreciar cada componente por separado durante su vida útil.
  - Los otros activos se tienen que depreciar durante sus vidas útiles como un solo activo.
-

- No se deprecian: terrenos, canteras, vertederos. Razón: tienen vidas útiles ilimitadas.
- El cargo por depreciación correspondiente a cada período se reconoce en utilidad o pérdida a menos que otra sección de este IFRS requiera que el costo se reconozca como parte del costo del activo (Ejemplo: el equipo de PPE que se usa en manufactura se incluye en costo de inventarios)

---

**Cantidad depreciable**

- La cantidad depreciable del activo se asigna durante la vida útil.
- $\text{Cantidad depreciable} = (\text{Costo}) - (\text{valor residual})$ .

---

**Vida útil**

Al determinar la vida útil del activo la entidad tiene que considerar todos los siguientes factores:

- (a) **El uso esperado del activo**, el cual se valora por referencia a la capacidad esperada o al resultado físico del activo;
- (b) **El desgaste y el deterioro físico esperados del activo**, el cual depende de factores operacionales tales como el número de cambios para los cuales pueda ser usado el activo, así como del programa de reparación y mantenimiento, y el cuidado que se le al activo cuando esté ocioso;
- (c) **La obsolescencia técnica o comercial**, que surja de cambios o mejoramientos en la producción, o de un cambio en la demanda del mercado por el producto o servicio que resulta del activo;
- (d) **Límites legales o similares al uso del activo**, tales como las fechas de expiración o los arrendamientos relacionados.

---

**Cambios en el valor residual o en la vida útil**

Se permiten si hay unos indicadores tales como:

- Cambio en cómo se usa el activo;
- Desgaste y deterioro;
- Avance tecnológico
- Cambios en los precios del mercado

Si tales indicadores están presentes, la entidad tiene que revisar sus estimados anteriores y, si difieren las expectativas actuales, modificar:

- el valor residual,
- el método de depreciación, o
- la vida útil.

**¿Cómo se contabiliza el cambio en el valor residual, en el método de depreciación o en la vida útil?**

Se contabiliza como un cambio en un estimado de contabilidad y se hace de acuerdo con la Sección 10 (parágrafos 10.15 – 10.18). Vea nuestro boletín No.5

---

---

### ¿Cuándo termina la depreciación?

- La depreciación termina cuando se des-reconoce el activo (ver adelante).
  - La depreciación no cesa cuando el activo esté ocioso o cuando se retire del uso activo, a menos que esté completamente depreciado,
  - Sin embargo, según los métodos de depreciación el cargo por depreciación puede ser cero mientras que no haya producción.
- 

- En cada fecha de presentación de reportes, la entidad tiene que aplicar la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos* para determinar si está deteriorado el elemento de PPE.
- Si está deteriorado el elemento de PPE, la entidad tiene que reconocer y medir la pérdida por deterioro.

### Deterioro

#### ¿Qué ocurre cuando la entidad recibe compensación de terceros por elementos de PPE que fueron deteriorados, perdidos o dados de alta?

La entidad incluye en utilidad o pérdida tal compensación solamente cuando se convierte en cuenta por cobrar.

#### ¿Qué pasa cuando la entidad planea disponer del activo antes de la fecha esperada?

Ello constituye un indicador de deterioro. La entidad tiene que calcular la cantidad recuperable del activo, haciéndolo con el propósito de determinar si el activo está deteriorado.

---

### Top

## Des-reconocimiento

### ¿Qué es des-reconocer un elemento de PPE?

Es la eliminación, o retiro, de un activo o pasivo previamente reconocido en el estado de posición financiera de la entidad. También se le conoce como 'dar de baja.'

### ¿Cuándo la entidad tiene que des-reconocer un elemento de PPE?

- (a) En la disposición del elemento, o
- (b) Cuando ya no se esperan beneficios económicos futuros derivados del uso o la disposición.

### ¿Cuál es el efecto contable del des-reconocimiento?

La entidad tiene que reconocer la ganancia o pérdida derivada del des-reconocimiento del elemento de PPE. En ningún caso ello constituye ingreso ordinario.

### ¿Cómo se calcula la ganancia o pérdida que surge del des-reconocimiento del elemento de PPE?

Es la diferencia entre los resultados netos de la disposición y el valor en libros del elemento.

### Top

## Revelaciones

Para cada clase de PPE la entidad tiene que hacer las siguientes revelaciones, ya sea en el estado de posición financiera o en las notas:

- (a) Las bases de medición usadas para determinar el valor en libros bruto.
- (b) Los métodos de depreciación usados.
- (c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación usadas.
- (d) El valor en libros bruto y la depreciación acumulada (agregada con las pérdidas por deterioro acumuladas) al comienzo y al final del período de presentación del reporte.
- (e) La conciliación del valor en libros al comienzo y al final del período de presentación del reporte, mostrando por separado: adiciones; disposiciones; adquisiciones mediante combinaciones de negocios; transferencias hacia propiedad para inversión (si se vuelve disponible la medición confiable del valor razonable); pérdidas por deterioro reconocidas o reversadas en utilidad o pérdida de acuerdo con la Sección 27; depreciación; otros cambios. Esta conciliación no se necesita presentar para los períodos anteriores.

#### **Revelaciones adicionales:**

- (a) La existencia y los valores en libros de PPE para la cual la entidad tenga restringido el título o que esté otorgada como garantía de pasivos
- (b) La cantidad de los compromisos contractuales para la adquisición de PPE.

**Top**

## **Cambios a la práctica colombiana actual**

Los más importantes tienen que ver con que el IFRS para PYMES solamente permite el modelo del costo. No están disponibles ni el modelo de revaluación ni la referencia los IFRS plenos. Si se puede determinar confiablemente, sin costo y esfuerzo indebido, el valor razonable, entonces se le da el tratamiento como propiedad para inversión.

En Colombia la práctica es medir al costo (menos depreciación) y revaluación. Este será un cambio importante.

Otros cambios que afectarán sustancialmente lo relacionado con la contabilidad de PPE son la posibilidad de revisar (de acuerdo con indicadores definidos) tanto las vidas útiles como la depreciación y el valor residual. En Colombia ello es fijo y está muy ligado a normas tributarias.

Una oportunidad adicional de aprendizaje está en lo relacionado con el deterioro.

**Top**

## **Este e-mail**

- ▶ Semanalmente le estaremos enviando resúmenes y análisis del *IFRS para PYMES*
- ▶ Usted también puede enviar sus comentarios y hacer las preguntas que considere convenientes
- ▶ Puede re-enviarlo a sus clientes, amigos y relacionados
- ▶ Los números anteriores de este boletín puede encontrarlos [aquí](#)
- ▶ Para mayor información comuníquese con **Samuel Alberto Mantilla**, asesor de investigación

contable.

Cordialmente,

**Samuel Alberto Mantilla B.**  
Asesor de investigación contable  
[smantilla@deloitte.com](mailto:smantilla@deloitte.com)

[Home](#) | [Security](#) | [Legal](#) | [Privacy](#)

Cra. 7 N° 74 -09

Bogotá

Colombia

© 2009 Deloitte Touche Tohmatsu.

Deloitte refers to one or more Deloitte Touche Tohmatsu, a Swiss Verein, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu and its member firms.

 [Deloitte RSS feeds](#)

[Unsubscribe](#)