



Tratamiento de los costos posteriores en propiedad planta y equipo

Kenny Daniel Ormeño Bravo

Universidad Estatal Península de Santa Elena

Facultad de Ciencias Administrativas

Carrera de Contabilidad y Auditoría

Unidad de Integración Curricular II

Tutor: Lcda. Magdalena Gonzabay Espinoza, MSc.

Febrero 2022

Resumen

El presente ensayo es el resultado de un proceso de investigación, donde se aborda el tratamiento contable que debe aplicarse a los costos posteriores, elementos de propiedad, planta y equipo bajo el marco de la NIC 16. La idea por defender se basa en la importancia de realizar el reconocimiento posterior de los activos para actualizar el valor inicial con el que fue añadido, para una adecuada medición contable. Finalmente, se concluye que los desembolsos posteriores relacionados con la PPE se reconocerán como parte del activo y mediante la aplicación de los modelos de medición posterior se podrá determinar el nuevo importe en libros.

Palabras claves: Tratamiento, Reconocimiento, Costos Posteriores, Propiedad Planta y Equipo



Firma del estudiante

Ormeño Bravo Kenny



Firma del tutor

Gonzabay Espinoza Magdalena

Tratamiento de los costos posteriores en Propiedad Planta y Equipo

Las empresas dentro de su patrimonio disponen de activos fijos y están presente durante el tiempo de su vida útil, dentro de los activos fijos tenemos: terrenos, edificios, equipos, vehículos, muebles, entre otros, los mismos que originan distintos desembolsos posteriores relacionados con los mismos que pueden reconocerse como costo o gasto. Por consiguiente, el presente ensayo aborda el tratamiento contable que debe aplicarse a los costos posteriores, de los elementos de propiedad, planta y equipo (PPE) bajo el marco de la NIC 16.

A partir de lo anterior, la idea por defender es que los activos fijos juegan un papel fundamental dentro de las organizaciones, por ende, es importante que, una vez hecho el reconocimiento inicial, sea necesario una valoración posterior de los activos para actualizar el valor inicial con el que fue añadido dentro de la PPE y de este modo se obtenga la revaluación a la fecha para que los inversionistas tenga conocimientos del valor real de su patrimonio y tomen decisiones acertadas.

Para llevar a cabo el desarrollo del presente ensayo se ha estructurado dos apartados. El primero hace referencia a la parte teórica y conceptual en que se recalca el tratamiento contable que se debe otorgar a los desembolsos posteriores vinculados con los activos fijos de una empresa, seguido se desarrolla un caso práctico de la temática expuesta y para culminar se acentúan las conclusiones y recomendaciones correspondientes.

Propiedad, Planta y Equipo

Se considera a propiedad planta y equipo una cuenta del activo no corriente en la que se agrupan todos los activos que son utilizados para la producción de bienes o la prestación de servicios, así mismo, dentro de cualquier empresa esta partida es considerada indispensable por su importancia funcional y operativa.

Son bienes tangibles que tienen por objeto: a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad, b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y c) la prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general. La adquisición de dichos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad. (Vite Rangel, 2014, p.38)

Orientar al tratamiento contable de las inversiones que posee la empresa en PPE es el objetivo principal de la NIC 16, así como también justificar los cambios que se han producido en su contabilización por motivos de depreciación, pérdidas de deterioro o costos posteriores en el caso de existir.

Reconocimiento de propiedad, planta y equipo

Las bases para el reconocimiento de un activo como propiedad, planta y equipos, son que los activos posibiliten la obtención de beneficios económicos en el futuro y que se pueda determinar su costo. Un elemento de PPE se reconocerá como activo siempre que cumpla con los siguientes aspectos:

- Sea de propiedad y controlado por la empresa, es decir, que exista dominio sobre el bien inmueble
- El costo del elemento pueda medirse con fiabilidad
- Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros para la empresa, derivado del mismo

- Que el bien sea para uso en la producción o suministro de bienes y servicios
- Que se espere su uso para más de un periodo

Adicional a las condiciones de activo, se debe considerar las políticas contables en relación a los activos fijos que cuente la empresa para su reconocimiento contable.

(Tello Ayala et al. 2018, p. 36)

En orden a las ideas anteriores, la NIC 16 señala que:

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 aquellos 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. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 10)

Costos iniciales

Se entiende por costos iniciales a “los costos de adquisición, producción construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas” (Picón Gonzales , 2019, capítulo 11).

Referente a lo citado anteriormente se comprende que dentro de los componentes de la propiedad, planta y equipo, intervienen los costos iniciales y estos abarcan todos los costos en que se incurren para compra o construcción de un activo hasta estar en las condiciones y en el lugar necesario para su uso.

Costos posteriores

Los costos posteriores son desembolsos que generan varios efectos en los activos como: el crecimiento de la vida útil y el valor en libros de un activo, aumento de la

producción, reducción de los costos de operación y por ende generación de beneficios económicos futuros.

Se percibe por costos posteriores a “los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo” (Picón Gonzales, 2019, capítulo 11).

Reconocimiento inicial

Si la empresa cumple con las condiciones mencionadas con anterioridad será reconocido un activo como propiedad de inversión, determinando posteriormente el costo inicial, es decir todas las salidas de los recursos para adquirirlo o construirlo. Las empresas realizan la medición económica inicial mediante el criterio del costo.

Entre los elementos que integran el costo en la medición inicial de un activo se tiene en cuenta 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 o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo. (García Montaña y Ortiz Carvajal, 2019, p.84)

Medición económica posterior

Si se quiere llevar a cabo un procedimiento que permita actualizar el valor inicial con el que fue incorporado un componente de propiedad planta y equipo el paso a seguir es la

medición económica posterior, esta consiste en volver a valorar el bien adquirido en una fecha determinada.

Dentro de las políticas contables, la entidad ... debe elegir entre el modelo de costo o el modelo de revaluación para realizar la medición posterior de sus activos y deberá aplicar el modelo elegido a toda la clase de propiedad, planta y equipo. (García Montaña y Ortiz Carvajal , 2019, pp. 85-86)

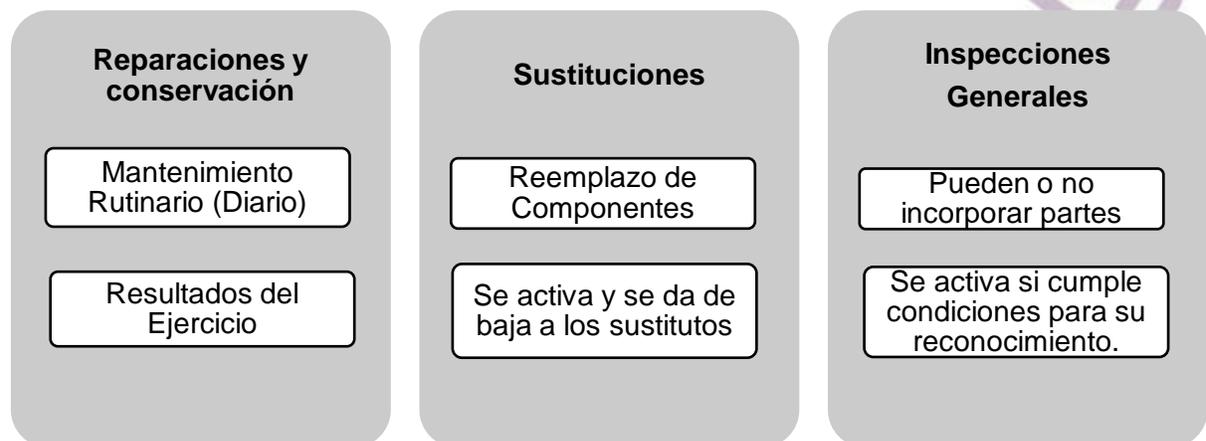
Por esta razón, conocer y seleccionar el modelo de medición posterior que se aplicará a la propiedad, planta y equipo es útil, puesto que de ello dependerá la determinación de su importe en libros, los gastos por depreciación y a obtener una visión del valor de los activos que permita la toma de decisiones acertadas dentro de la organización.

Reconocimiento de costos posteriores

Desde el punto de vista de Castillo Calderón (2013), los costos de un activo se perciben todos los costos que se han incurrido para adquirirlos o construirlo, así como también los costos posteriores para sustituir o incrementar los beneficios de dicho bien. Si se incurre en un desembolso con posterioridad a la adquisición de un bien la empresa tendrá dos opciones, reconocerla como un costo o como un gasto (p.10).

Figura 1.

Reconocimiento posterior de propiedad, planta y equipo



Nota. Elaboración propia

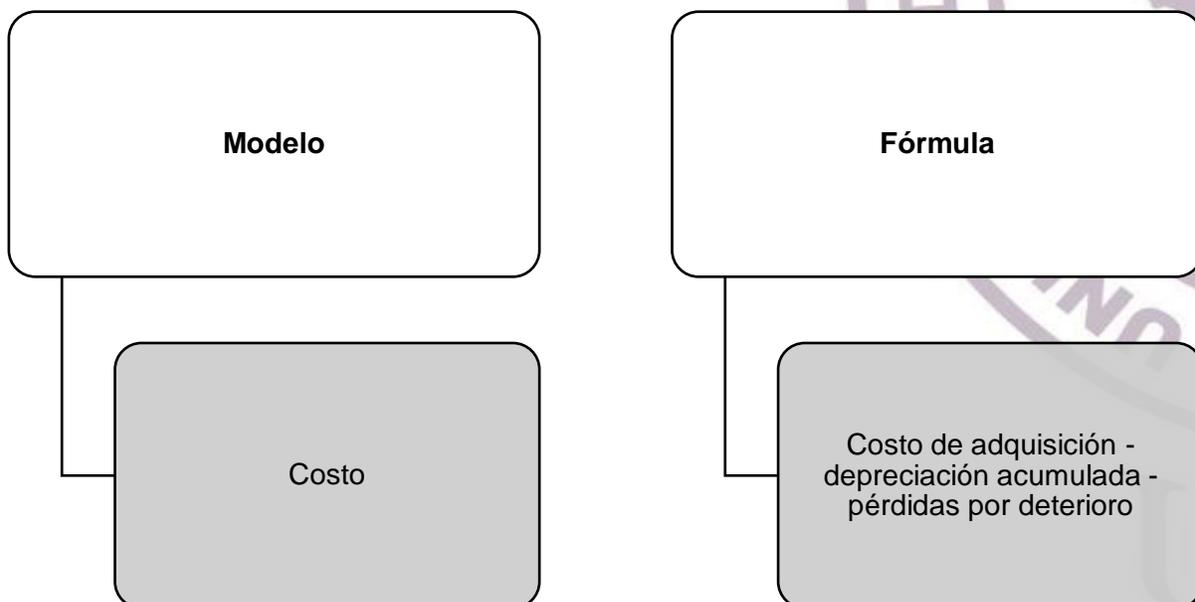
Modelo del costo

La NIC 16, afirma que “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” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 30).

El modelo del costo será útil para los activos en los que su valor disminuye con el uso, si no se comercializan con facilidad y si la empresa los deja de usar y los destina para la venta, generalmente suelen ocasionar pérdidas por el cambio. Este modelo permite conocer el valor neto en libros y se calcula de la siguiente forma:

Figura 2.

Reconocimiento posterior por el modelo del costo



Nota. Elaboración propia

Modelo de revaluación

La NIC 16, considera lo siguiente:

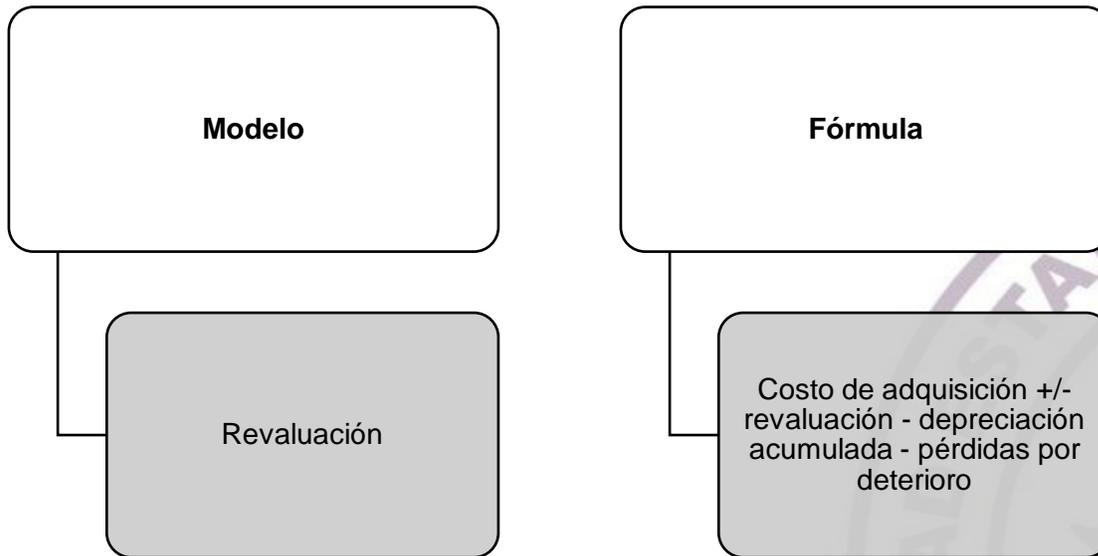
Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 31)

El autor Chávez Flores et al. (2018) menciona que un activo no corriente, se registrará por su nuevo valor revalorizado que es su valor razonable (VR), el estudio deberá realizarse con regularidad para mostrar el VR del activo actualizado, es importante mencionar que en Ecuador dicho estudio se efectúa mediante un perito calificado por la Superintendencia de Compañías y la normativa indica que si se realiza un estudio o revaluación de un elemento de PPE, todos los elementos de la misma naturaleza deberán revalorizarse bajo el mismo modelo. Si por motivos de revaluación incrementa el valor PPE, se lo debe registrar como patrimonio en el grupo de reserva por revaluación de propiedad, planta y equipo, y si su valor disminuye se lo reconocerá en el resultado de ejercicio (p. 84).

Bajo el modelo de revaluación será útil para las empresas que suelen incrementar su valor y no se vean afectados por la depreciación del activo, para las que suelen ser fáciles de comercializar y por último para las entidades que no suelen tener pérdidas si deja de utilizar los activos y los destina para la venta. Los activos mediante este modelo se revalúan de la siguiente forma:

Figura 3.

Reconocimiento posterior por el modelo de revaluación



Nota. Elaboración propia

Cabe destacar que, si la empresa considera el modelo de revaluación, todos los elementos de PPE pueden tratarse por el método de re expresión de la depreciación y por el método de eliminación de la depreciación acumulada, ambos métodos permitirán conocer el valor en libros a la fecha.

Adicionalmente, de los dos modelos antes mencionados a criterio de la administración, se debe revelar la siguiente información:

- Las bases para la medición de su importe en libros.
- El método de depreciación a utilizar, valor acumulado y del período.
- La vida útil y el porcentaje de depreciación.
- El importe en libros al inicio y final del período.

- Las adiciones, disposiciones y adquisiciones necesarias para el correcto funcionamiento del activo.
- Los activos clasificados como mantenidos para la venta.
- Las pérdidas del valor del activo por deterioro.
- Los valores residuales.
- Los costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de los elementos de propiedad, planta y equipo.
- Los cambios en las estimaciones y políticas contables.
- El reconocimiento de los hechos posteriores al cierre del balance. (Católico Segura et al. 2013, pp. 953-954)

Costos posteriores por reposición de sus componentes

Algunos elementos de propiedad, planta y equipo necesitan ser reemplazados cada cierto tiempo para cumplir con eficiencia su funcionamiento a lo largo de su vida útil. La NIC 16 de acuerdo con el criterio de reconocimiento considera lo siguiente:

La 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 cuando se incurra en ese costo, siempre que se cumpla el criterio de reconocimiento. El importe en libros de esas partes que se sustituyen se dará de baja en cuentas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 13)

Costo por incremento del activo

Los activos pueden sufrir variaciones con el tiempo y es importante que los cambios sean reconocidos y documentados. Una revaluación es necesaria cuando se producen incrementos del valor de los activos. Las revalorizaciones se reconocen en el patrimonio neto, por ende, no afectan al resultado del ejercicio. La NIC 16, destaca que:

Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 39)

Depreciación

La depreciación es un componente mediante el cual se distinguen los desgastes de un bien por su uso, disfrute u obsolescencia. Generalmente los activos son adquiridos para generar ingresos dentro de las empresas y en ese momento sufren desgastes que disminuyen su vida útil.

Se denota la depreciación como el “desgaste físico de activos tangibles dados fundamentalmente por el uso normal o intensivo realizado por el propietario o por terceros; este gasto está asociado a la utilización del bien en los propósitos técnicos para los cuales fue construido” (Zapata Sánchez, 2017, p.222).

Calcular exactamente el valor monetario de depreciación es un trabajo complejo, por tal motivo, la NIC 16 plantea que:

Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2020, párrafo. 62)

Depende de la empresa la elección del tipo de método de depreciación, sin embargo, los tres métodos técnicos que menciona la norma posibilitan aproximar a la cifra del desgaste físico del activo.

Caso práctico

Reconocimiento posterior bajo el modelo de revaluación

El 1 de enero de 2021, la empresa ABC adquiere un edificio en \$150.000,00. En el edificio se ubicarán las oficinas administrativas de la empresa. Se cancela con cheque. Para el desarrollo del caso práctico se consideran las siguientes políticas de la empresa: la vida útil estimada es de 40 años, el valor residual estimado es del 20% y método de depreciación es lineal. Se establece que al 31 de diciembre de 2021 el valor razonable del edificio es de \$180.000,00.

Se pide:

- Registro de la compra del edificio
- Depreciación anual
- Reconocimiento posterior por el modelo de revaluación por el método de reexpresión de la depreciación y por el método de eliminación de la depreciación acumulada

Desarrollo

Tabla 1

Registro de la compra del edificio

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	1			
01/01/2021	Propiedades, Planta y Equipo		\$150.000,00	
	Edificio	\$150.000,00		
	Efectivos y equivalentes al efectivo			\$150.000,00
	Banco	\$150.000,00		
	Para registrar compra de un edificio			

Nota. Elaboración propia

Depreciación

Edificio	\$ 150,000.00
Valor residual (20%)	\$ (30,000.00)
Importe depreciable	\$ 120,000.00
Vida útil	40 años

$$\text{Depreciación anual} = \frac{\text{Valor depreciable} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil}} = \frac{\$150.000,00 - \$30.000,00}{40} = \$3.000,00$$

Tabla 2

Contabilización de la depreciación

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	2			
31/12/2021	Gastos de depreciación		\$3.000,00	
	Depreciación de edificio	\$3.000,00		
	Propiedades, Planta y Equipo			\$3.000,00
	Depreciación acumulada de edificio	\$3.000,00		
	Para registrar depreciación anual del edificio			

Nota. Elaboración propia

Medición posterior bajo el modelo de revaluación

Costo de Propiedad, Planta y Equipo	\$150.000,00	
(-) Depreciación acumulada	\$ 3.000,00	
(=) Valor en libros al 31/12/2021	\$147.000,00	Valor antes de la revaluación
Valor revaluado (de mercado)	\$180.000,00	Valor en libros al 01/01/2022
(=) Ajuste por revaluación	\$ 33.000,00	

$$\text{Factor de ajuste} = \frac{\text{Ajuste por revaluación}}{\text{Valor en libros}} = \frac{\$33.000,00 * 100}{\$147.000,00} = 22.4490\%$$

Tabla 3

Ajuste por el método de reexpresión de la depreciación

	Valores en libros	Ajuste	Valores ajustados
Costo	\$ 150,000.00	\$ 33,673.50	\$ 183,673.50
(-) Depreciación	\$ 3,000.00	\$ 673.50	\$ 3,673.50
Total	\$ 147,000.00	\$ 33,000.00	\$ 180,000.00

Nota. Elaboración propia

Tabla 4

Contabilización de los ajustes por el método de reexpresión de la depreciación

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	3			
01/01/2021	Propiedades, Planta y Equipo		\$33.673,50	
	Edificio	\$33.673,50		
	Propiedades, Planta y Equipo			\$673.50
	Depreciación acumulada de edificio	\$673,50		
	Superávit de revaluación			\$33.000,00
	Para registrar revaluación de PPE			

Nota. Elaboración propia

Tabla 5

Mayor de la cuenta Propiedades, Planta y Equipo por el método de reexpresión

Fecha	Descripción	Ref.	Debe	Haber	Saldo
01/01/2021	Compra de edificio	1	\$150,000.00		\$ 150,000.00
31/01/2021	Depreciación	2		\$ 3,000.00	\$ 147,000.00
31/01/2021	Ajuste	3	\$ 33,673.50		\$ 180,673.50
31/01/2021	Reexpresión depreciación	3		\$ 673.50	\$ 180,000.00
	Suman		\$183,673.50	\$ 3,673.50	Saldo deudor

Nota. Elaboración propia

Tabla 6

Contabilización de los ajustes por el método de eliminación de la depreciación

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	3			
01/01/2021	Propiedades, Planta y Equipo		\$33.000,00	
	Edificio	\$30.000,00		
	Depreciación acumulada de edificio	\$3000,00		
	Superávit de revaluación			\$33.000,00
	Para registrar revaluación de PPE			

Nota. Elaboración propia

Tabla 7

Mayor de la cuenta Propiedades, Planta y Equipo por el método de reexpresión

Fecha	Descripción	Ref.	Debe	Haber	Saldo
01/01/2021	Compra de edificio	1	\$150,000.00		\$ 150,000.00
31/01/2021	Depreciación	2		\$ 3,000.00	\$ 147,000.00
31/01/2021	Ajuste	3	\$ 33,000.00		\$ 180,000.00
	Suman		\$183,000.00	\$ 3,000.00	Saldo deudor

Nota. Elaboración propia

Por lo tanto, se concluye que si la entidad obtiene beneficios económicos futuros derivados del mismo y se puede determinar su costo con fiabilidad, está cumpliendo con los principios de reconocimientos previsto en la normativa, por ende, los desembolsos posteriores relacionados con la propiedad, planta y equipo pueden reconocerse como parte del activo y a partir del reconocimiento se puede llevar a cabo un procedimiento que permita actualizar el valor inicial con el que fue incorporado un componente.

En tal sentido, la PPE juega un papel fundamental dentro de las organizaciones, por tal motivo, es importante que, una vez hecho el reconocimiento inicial, sea necesario una valoración posterior de los activos para que se realice un adecuado reconocimiento y medición



contable. En consecuencia, conocer y seleccionar el modelo de medición posterior que se aplicará es útil, dado que de ello dependerá la determinación de su importe en libros, los gastos por depreciación y la visión del valor de los activos que permita la toma de decisiones acertadas dentro de la entidad.

Es recomendable que se realicen revaluaciones de los activos con suficiente regularidad, sobre todo, si se efectúan cambios significativos en los elementos de PPE, para poder determinar el valor razonable al final del periodo contable. También se sugiere que si se elige el modelo de costo o el de revaluación para su posterior medición, se aplique el mismo modelo a todos los activos.



Referencias

Castillo Calderón, P. (2013). *Aspectos contables y tributarios en la depreciación de activos fijos*. Gaceta Jurídica S.A.

Católico Segura, D. F., Cely Angarita, V. R., y Pulido Ladino, J. R. (2013). Revelación de la información financiera sobre propiedad, planta y equipo en empresas industriales cotizadas en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 953-954.

<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=383668919009>

Chávez Flores, R., Chávez Cruz, G., y Maza Iñiguez J. (2018). El tratamiento de los costos de activo no corriente importados aplicando normativa internacional (NIC) 16. *Revista Conrado*. 14(65), 81-88. <https://conrado.ucf.edu.cu/index.php/conrado/article/view/819>

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2020). *NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo*.

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niiif-2019/NIC%2016.pdf>

García Montaña, C. A., y Ortiz Carvajal, L. A. (2019). *Normas Internacionales de Contabilidad*. Ediciones de la U. <https://elibro.net/es/ereader/upse/127099?page=86>.

Picón Gonzales, J. L. (2019). *Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la sunat o lo perdí yo*. Ediciones Dogma.

Tello Ayala, I. A., Tul Tipantuña, L. M., Vaca Zarate, A. G., y Villavicencio Armijos, N. E.

(2018). *Contabilidad general*. Grupo Compás.

<http://142.93.18.15:8080/jspui/bitstream/123456789/457/3/CONTABILIDAD%20GENERAL.pdf>

Vite Rangel, V. T. (2014). *Contabilidad general*. Editorial Digital UNID.

<https://elibro.net/es/ereader/upse/41179?page=38>.

Zapata Sánchez, P. (2017). *Contabilidad general*. Alfaomega.