



Modelo de Revaluación PPE conforme NIIF para Pymes

CPA Oscar Noé López Cordón – Guatemala -

CONTENIDO

- **ALCANCE**
- **VALOR RAZONABLE**
- **RECONOCIMIENTO**
 - ✓ Componentes del costo
 - ✓ Medición del costo
- **MEDICIÓN POSTERIOR**
 - ✓ Modelo del costo
 - ✓ Modelo de revaluación
- **INFORMACIÓN A REVELAR**
- **CASO PRÁCTICO**
- **SITUACIONES QUE NO PRESENTAN TRATAMIENTO**
- **VENTAJAS Y DESVENTAJAS**
- **CONCLUSIONES**

SECCIÓN 17 NIIF PYMES 2015

ALCANCE

Se aplicará a las PPE, así como las propiedades de inversión, cuyo **valor razonable**, no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado sobre la base de la gestión continuada.

“Las propiedades planta y equipos son activos tangibles que:

- a) Se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos y**
- b) Se esperan usar durante más de un período”**

VALOR RAZONABLE



Una entidad utilizará la jerarquía siguiente para estimar el VR de un activo:

- a) Precio cotizado –PC- para un activo idéntico en un mercado abierto.
- b.) Si no están disponibles PC, usar el precio en un acuerdo de venta vinculante, transacción reciente en condiciones de independencia mutua. Este puede no ser una buena estimación del VR si ha habido cambios significativos económicos en un período de tiempo entre el acuerdo de venta o transacción y la fecha de medición.
- c.) Si no se cumplen a.) y b.) utilizar técnica de valoración para estimar el precio de la transacción que se habría alcanzado en la fecha de medición en un intercambio entre partes y condiciones de independencia y normales de negocio.

(Párrafo 11.27)

“Otras secciones de esta Norma hacen referencia a la guía sobre el valor razonable de los párrafos 11.27 a 11.32 incluyendo la Sección 9, Sección 12, Sección 15, Sección 16 Propiedades de Inversión, Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo y la Sección 28”.

SECCIÓN 17 NIIF PYMES 2015

RECONOCIMIENTO

Una entidad medirá un elemento de PPE por su costo.

Este se reconocerá como activo **sí, y solo sí**:

- a) Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- b) El costo del elemento puede medirse con fiabilidad

COMPONENTES DEL COSTO

- a) Precio de adquisición: honorarios legales y de intermediación, aranceles, impuestos no recuperables.
- b) Costos directamente atribuibles a la ubicación y que pueda operar: costos preparación del emplazamiento, costos de entrega, manipulación inicial, instalación, montaje, comprobación de funcionamiento.
- c) Estimación inicial de costos de desmantelamiento o retiro, rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

MEDICIÓN DEL COSTO

Será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el valor presente de los pagos futuros.

MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL



La entidad **elegirá** como política contable:

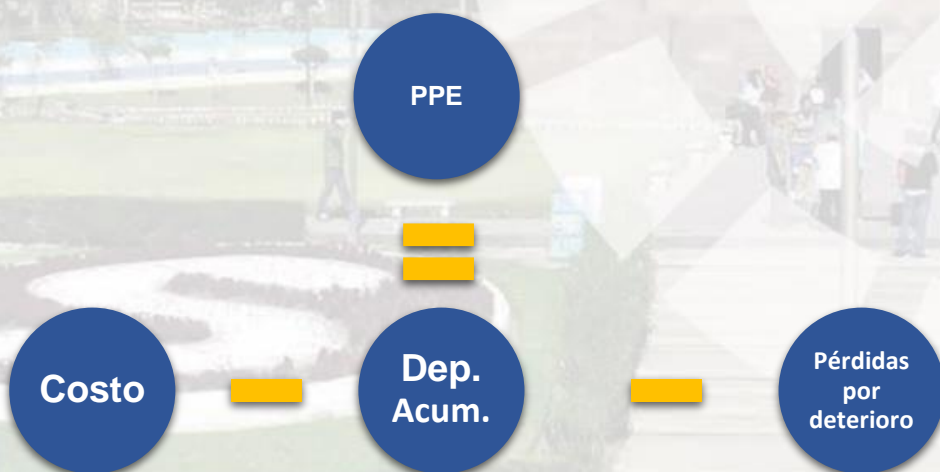
- a) El modelo de costo o
- b.) El modelo de revaluación

y aplicará esa política a **“todos”** los elementos que compongan una clase de propiedades planta y equipo.

MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL (SECCIÓN 17 NIIF PYMES 2015)

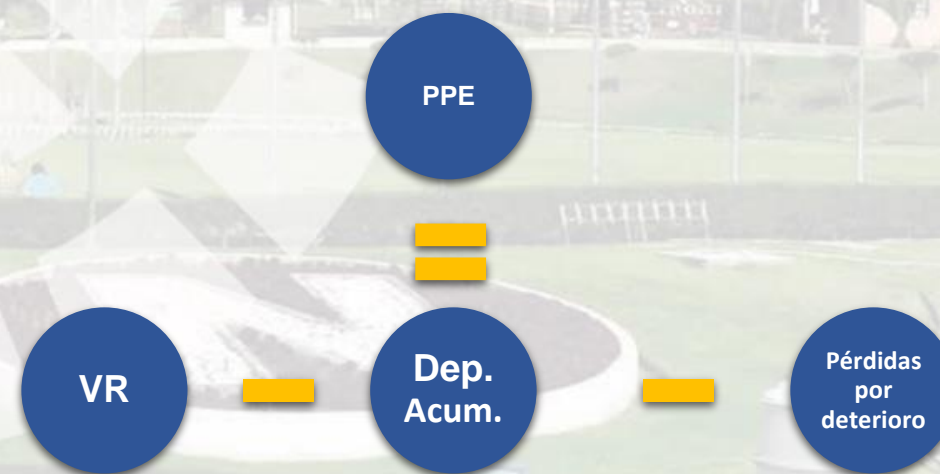
MODELO DEL COSTO

Posteriormente a su reconocimiento como activo, un elemento de PPE se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro.



MODELO DE REVALUACIÓN Párrafo 17.15B

“Una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad 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 posteriores...”



MODELO DE REVALUACIÓN

NUEVO

Cálculo del modelo de Revaluación

Valor Revaluado (Valor Razonable al momento de la revaluación)

- (-) Depreciación Acumulada
 - (-) Pérdidas por deterioro Acumuladas
-
- (=) Elemento de Propiedad, Planta y Equipo**

Párrafo 17.15B

“...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 período sobre el que se informa”

Regularidad?

La frecuencia dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de PPE que se estén revaluando.

MODELO DE REVALUACIÓN

NUEVO

1. Incremento en PPE por revaluación

ACTIVO REVALUADO

Párrafo 17.15C

Reconocer directamente en O.R.I.
y se acumula en patrimonio.

“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.”

Superávit por revaluación

PPE

XXX

Sup x Rev

XXX

MODELO DE REVALUACIÓN

2. Incremento PPE por reversión de un decremento anterior

NUEVO

ACTIVO REVALUADO

Párrafo 17.15C

Reconocer el resultado del período
si se trata de una reversión de una
disminución por revaluación
anteriormente reconocida en
resultados.

“Sin embargo, el incremento se
reconocerá en el resultado del período
en la medida en que sea una reversión
de un decremento por una revaluación
del mismo activo reconocido
anteriormente en el resultado del
período.”

Resultado del período

PPE

Resultados

XXX

XXX

MODELO DE REVALUACIÓN

1. La disminución de PPE por revaluación

NUEVO

ACTIVO REVALUADO

Disminución como consecuencia de una revaluación.

Párrafo 17.15D

“Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del período.”

Resultado del Período

PPE

XXX

Resultados

XXX

MODELO DE REVALUACIÓN

2. Decremento en PPE por reversión de un saldo acreedor en el superávit

NUEVO

ACTIVO REVALUADO

Párrafo 17.15D

Afecta el superávit por revaluación, si existiera saldo acreedor en esta cuenta con relación al respectivo activo.

“Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit por revaluación.”

Superávit por revaluación

PPE

XXX

Sup x Rev

XXX

INFORMACIÓN A REVELAR

NUEVO

- a) Bases de medición
- b) Métodos de depreciación
- c) Vida útil o tasas de depreciación
- d) Importe bruto en libros y la Dep Ac (agregadas con pérdidas por deterioro acumuladas) al principio y al final del período
- e) Conciliación entre importe en libros al principio y al final del período, que muestre por separado adiciones, disposiciones, adquisiciones (combinación de negocios), **incrementos-disminuciones resultantes de las revaluaciones**, así como pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas en ORI.
- f) Transferencia a y desde propiedades de inversión
- g) Pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas en el resultado
- h) Depreciación
- i) Otros cambios

1. Restricciones o garantías PPE
2. Importe de compromisos contractuales para la adquisición de PPE
3. Revelar si tiene propiedades de inversión cuyo valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado y las razones por las cuales no puede medirse.

Cuando los elementos de PPE se contabilicen por sus importes revaluados:

- a) **Fecha efectiva de la revaluación**
- b) **Si se ha utilizado servicios de tasador independiente**
- c) **Métodos y suposiciones significativas aplicadas en VR**
- d) **Para cada elemento de PPE revaluado, el importe en libros si se hubieran contabilizado al costo.**
- e) **El superávit de revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualquier restricción de su distribución de su saldo a los accionistas.**

CASO PRÁCTICO

Una compañía construyó una planta de producción para la producción y almacenamiento de sus inventarios, la cual concluyó el 30 de junio xxx1. Los desembolsos realizados para su construcción fueron los siguientes:

Detalle	Valor en U.M.
Materiales de construcción y otros indirectos	1,200,000.00
Mano de obra	625,000.00
Honorarios profesionales (ingeniería, arquitectura, abogados, etc.)	233,000.00
Silo de almacenamiento	612,500.00
Capacitación del personal para el uso de los componentes de automatización	37,000.00
Total desembolsos	2,707,500.00

**La vida útil de la bodega se estima en 30 años.



CASO PRÁCTICO

- Inició sus operaciones el 1 de julio de XXX1.
- Requiere un silo de almacenamiento, el cual tiene una vida útil de 10 años.
- Método de depreciación: Línea Recta
- No hay valor residual pues la planta deberá desmantelarse
- El costo de desmantelamiento y acondicionamiento de los predios tendrá un valor de U.M. 420,000.00
- A finales del año XXX1, la entidad realiza un avalúo técnico, estableciendo un valor para la bodega de U.M. 3,500,000.00.
- La utilidad del período para el período terminado el 31/12/XXX0 es resultado de ingresos por ventas de U.M. 45 millones y el único gasto corresponde a la depreciación del período, se está considerado que los otros gastos e ingresos permanecen constantes y no tiene efectos para los fines del caso.
- Según la política, se trasladará a utilidades no distribuidas el exceso en la depreciación por el efecto de la revaluación de los activos

CASO PRÁCTICO -DESARROLLO

COSTO

• Reconocimiento Inicial

Materiales de construcción y otros materiales indirectos	1,200,000.00
Mano de obra	625,000.00
Honorarios	233,000.00
Silo de almacenamiento	612,500.00
Costo de desmantelamiento	204,583.00
Total costo de la bodega	2,875,083.00

Costo estimado de desmantelamiento al final de 30 años de vida útil de la vida de la bodega	420,000.00
Tasa de descuento	0.20%
Meses (30 años x 12 meses)	360
Valor presente del monto estimado	204,583.00

$$VP = \frac{VF}{(1 + i)^n}$$

$$VP = \frac{420,000}{(1 + 0.2\%)^{360}}$$

↑
 $VP = 204,583.00$

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

COSTO

- Reconocimiento Inicial:

Descripción	Débito	Crédito
Propiedades, planta y equipo	2,875,083.00	
Cuentas por pagar		2,670,500.00
Pasivos estimados por desmantelamiento		204,583.00
Gasto por beneficios a los empleados Capacitación	37,000.00	
Cuentas por pagar		37,000.00
Total costo de la planta de producción	2,912,083.00	2,912,083.00

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

COSTO

- Reconocimiento depreciación

Descripción	Monto
Monto depreciable planta (sin silo de almacenamiento) –(A)	2,262,583.00
Vida útil en meses (30 años x 12)- (B)	360
Depreciación mensual línea recta (A/B)	6,284.95
Meses para depreciar durante 2XX1 (jul-dic)	6
Total depreciación planta de producción año 2XX1	37,709.72

Descripción	Monto
Monto depreciable silo de almacenamiento –(A)	612,500.00
Vida útil en meses (10 años x 12)- (B)	120
Depreciación mensual línea recta (A/B)	5,104.17
Meses para depreciar durante 2XX1 (jul-dic)	6
Total depreciación silo de almacenamiento año 2XX1	30,625.00

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

COSTO

- Reconocimiento depreciación

Descripción	Débito	Crédito
Gasto por depreciación bodega (jul-dic)	68,334.72	
Depreciación planta de producción		37,709.72
Depreciación silo de almacenamiento		30,625.00
Total	68,334.72	68,334.72

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

- Actualización del pasivo por desmantelamiento al 31-12-XXX1

Mes	Actualización	Saldo Final
Saldo inicial		204,583.00
Julio del 2016	409.17	204,992.17
Agosto del 2016	409.98	205,402.15
Septiembre del 2016	410.80	205,812.95
Octubre del 2016	411.63	206,224.58
Noviembre del 2016	412.45	206,637.03
Diciembre del 2016	413.27	207,050.3
Total a reconocer como actualización	2,467.30	

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

- Asiento contable actualización

Descripción	Débito	Crédito
Costos por préstamos – actualización provisión de desmantelamiento año XXX1-	2,467.30	
Pasivos estimados por desmantelamiento		2,467.30
Total	2,467.30	2,467.30

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

REVALUACIÓN

- Reconocimiento de la revaluación realizada

Valor reconocimiento inicial excluyendo el silo de almacenamiento	2,262,583.00
(-) Depreciación acumulada de la planta	(37,709.72)
Valor en libros antes de la revaluación (A)	2,224,873.28
Valor Razonable (B)	3,500,000.00
Ajustes para el modelo de revaluación (B-A)	1,275,126.72

→ **O.R.I.**

Descripción	Débito	Crédito
Depreciación acumulada	37,709.72	
Propiedades, planta y equipo		37,709.72
Superávit por revaluación –ORI-		1,275,126.72
Propiedades, planta y equipo	1,275,126.72	
Total	1,312,836.44	1,312,836.44

CASO PRÁCTICO - SOLUCIÓN

- Movimiento en el ORI

COSTO vs REVALUACIÓN

	Saldo al 31/12/XXX0	Ganancia del período	Superávit por revaluación	Transferencia del superávit por revaluación a utilidades no distribuidas	Saldo al 31/12/XXX1
Capital Pagado					
Modelo de Costo	45,000,000.00	-	-	-	45,000,000.00
Modelo de Revaluación	45,000,000.00	-	-	-	45,000,000.00
Superávit por revaluación					
Modelo de Costo	-	-	-	-	-
Modelo de Revaluación	-	-	1,275,126.72	37,709.72	1,312,836.44
Utilidades no distribuidas					
Modelo de Costo	15,000,000.00	3,500,000.00	-	-	18,500,000.00
Modelo de Revaluación	15,000,000.00	3,462,290.28	-	-	18,462,290.28
Total Patrimonio					
Modelo de Costo	60,000,000.00	3,500,000.00	-	-	63,500,000.00
Modelo de Revaluación	60,000,000.00	3,462,290.28	1,275,126.72	37,709.72	64,775,126.72

SITUACIONES RELACIONADAS CON EL MODELO DE REVALUACIÓN QUE NO PRESENTAN TRATAMIENTO EXPRESO EN LA NIIF PARA LAS PYMES

Las siguientes situaciones no tienen regulación en la sección 15 de la NIIF para las Pymes cuando se está tratando con un activo sometido al modelo de revaluación:

- a) Tratamiento de la depreciación acumulada
- b) Tratamiento del superávit por revaluación
- c) Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares que forman parte del valor de los activos

MODELO DE REVALUACIÓN

VENTAJAS	DESVENTAJAS
Valorización real de los activos fijos	Aumento en las obligaciones fiscales ante aumentos en el valor de los activos fijos
Depreciación actualizada por segmentos de activos	Aumento en el pasivo por diferencias temporarias (impuestos diferidos)
Comparabilidad y cumplimiento con normativa internacional	
Información financiera más precisa	

CONCLUSIONES

- a) No tener una opción de revaluación ha sido una barrera a la adopción de la NIIF para las PYMES., en jurisdicciones en las que si se aplica la revaluación en las PYMES o es requerido por ley.
- b) Entidades que están aplicando el modelo de revaluación conforme PCGA locales, al tener que cambiar por adopción de NIIF para las PYMES al modelo del costo, tiene implicaciones para los acuerdos de préstamos actuales y afectar a su capacidad de obtener financiación en el futuro.
- c) La información de valor corriente es potencialmente más útil que la de costo histórico.

- a) La opción de revaluación es importante en jurisdicciones que están experimentando inflación alta.
- b) El cambio solo introduce una opción, no es un requerimiento, por lo que no hace necesario un cambio o costos adicionales.
- c) En congruencia con los requerimientos para otros elementos del O.R.I. acumulado, al añadir una opción de usar el modelo de revaluación para PPE, no se recomienda cómo, cuándo o si las partidas del ORI acumulado deben transferirse a otros componentes del patrimonio.



**VIII CUMBRE
DE LAS AMÉRICAS**

7, 8 y 9 de noviembre de 2018

Centro de Convenciones del Grand Tikal Futura Hotel

Ciudad de Guatemala

**ALL YOU NEED IS
ECUADOR
.TRAVEL**



GRACIAS
THANK YOU
ARIGATO SHUKURIA
BOLZIN MERCI
BIYAN SHUKRIA
TASHAKKUR ATU
SUKSAMA
GRAZIE
MEHRBANI
DANKSCHEIN
JUSPAKAR
GOSARAKHITA
EPCARISTO
KAMAZULAN
WALANT
PALRES
TRAGIC
SHUKRIA



TRATAMIENTO DE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA

El párrafo 35 de la NIC 16, establece el tratamiento de la depreciación acumulada cuando un elemento de PPE es sometido al modelo de revaluación. Este ofrece dos posibilidades:

1. Re-expresar la depreciación acumulada de manera proporcional a la variación del importe bruto del activo en la fecha de la revaluación.
2. La depreciación acumulada es eliminada contra el importe bruto en libros del activo.

TRATAMIENTO DEL SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN

La NIC 16, establece una opción de tratamiento contable para el monto registrado en esta cuenta de superávit por revaluación: Traslado a las ganancias acumuladas. Y establece dos formas para realizarlo:

1. En el momento de dar de baja en cuentas el activo.
2. A medida que se usa el activo, se irá realizando el mencionado traslado. El monto a trasladar será la diferencia entre la depreciación calculada según el importe en libros revaluado del activo y la calculada según su costo original.

En ambos casos, este traslado no afectará el resultado del ejercicio, será un traslado directo entre cuentas de patrimonio.



TRATAMIENTO DEL SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN

Lo que el traslado pretende es ajustar las menores ganancias acumuladas que se presentarán por la mayor depreciación que se llevará al resultado de cada año, tomando como base de la misma un monto superior al costo de adquisición del activo, el cual fue un desembolso efectivo que la entidad realizó para su construcción o adquisición.

Quedaría a disposición de la legislación de cada país, determinar si la porción de las ganancias acumuladas que corresponden al traslado del superávit por revaluación puede o no ser distribuida a los propietarios de la entidad vía dividendos.

CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR RETIRO DEL SERVICIO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES QUE FORMAN PARTE DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

El tema es tratado en la CINIIF 1: “Si el activo correspondiente se mide utilizando el modelo de revaluación:

- a) Los cambios en el pasivo modificarán la revaluación o la devaluación reconocidas previamente de forma que:
 - i. Una disminución en el pasivo se reconocerá en ORI e incrementará el superávit de revaluación en el patrimonio. Excepto sea una reversión de un déficit de revaluación.
 - ii. Un aumento en el pasivo se reconocerá en resultados, excepto que sea reconocido directamente en ORI y reducirá el superávit de revaluación en el patrimonio, en la medida que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con el activo.



CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR RETIRO DEL SERVICIO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES QUE FORMAN PARTE DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

- b) En el caso de que la disminución del pasivo sea superior al importe en libros que habría sido reconocido si el activo se hubiera contabilizado según el modelo del costo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del período.

ORI = Otro Resultado Integral

En el *enfoque de un único estado* se permite que una entidad presente las partidas del ORI después de El resultado (ganancia o pérdida) del periodo, reconociendo en las NIIF para las Pymes versión 2009 tres tipos de partidas en el **otro resultado integral**, cuando se producen algunas:

- Ganancias y pérdidas por conversión de estados financieros de un negocio en el extranjero ([Ver sección 30](#))
- Ganancias y pérdidas actuariales ([Ver sección 28](#))
- Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura ([Ver sección 12](#))

En la versión 2015 de las NIIF para las Pymes, se adiciono un cuarto elemento cuando se producen:

- **Cambios en el superávit de revaluación para las propiedades, planta y equipo** ([Ver sección 17](#))