

El texto de la presente Norma Internacional de Contabilidad es el aprobado por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores - IFAC  
Con sede en New York - Estados Unidos

### ***Reconocimiento***

La presente Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público ha sido extraída básicamente de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 (1998), *Inmuebles, Maquinaria y Equipo*, publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee - IASC). Las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC emitidas por el IASC permanecerán en vigencia 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 - NIC es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares directamente del Departamento de Publicaciones del IASB: IASB Publications Department, 7<sup>th</sup> Floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.

Las NIC, los Borradores de Discusión *Drafts* y otras publicaciones del IASC y el IASB son propiedad intelectual de la IASCF.

Las siglas "IAS (NIC, en castellano)", "IASB", "IASC", "IASCF" y la denominación "International Accounting Standards (*Normas Internacionales de Contabilidad*, en castellano)" son Denominaciones Comerciales (Marcas Comerciales) de la IASCF y no pueden ser usadas sin aprobación de ésta.

El texto aprobado de la presente Norma es el publicado en idioma inglés.

Propiedad intelectual © 2001 de International Federation of Accountants. Todos los derechos han sido reservados. Sin el previo permiso escrito de International Federation of Accountants, ninguna parte de la presente publicación podrá reproducirse, guardarse en sistemas de recuperación o transmitirse en forma alguna o por medio alguno electrónico, mecánico, de fotocopia, grabación o de cualquier otra naturaleza.

ISBN: 1-887464-74-3

International Federation of Accountants  
535 Fifth Avenue, 26th Floor  
New York, New York 10017  
United States of America

## **INTRODUCCIÓN**

### **NORMAS DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO**

El Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (el Comité) se encuentra, en la actualidad, desarrollando un conjunto de normas de contabilidad recomendadas para las entidades del sector público, bajo la denominación de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). El Comité comprende los importantes beneficios que conlleva el lograr una información financiera coherente y comparable a través de diferentes jurisdicciones y considera que las NICSP cumplirán un rol fundamental para hacer que tales beneficios se materialicen.

La adopción de las NICSP por parte de los gobiernos acrecentará tanto la calidad como la comparatividad de la información financiera presentada por las entidades del sector público de los diversos países del mundo. El Comité reconoce el derecho de los gobiernos y los entes normativos, de establecer pautas y normas contables para la presentación de la información financiera del sector público de sus respectivas jurisdicciones. El Comité recomienda la adopción de las NICSP y su armonización con los requerimientos del respectivo país. Se podrá especificar que los estados financieros cumplen con las NICSP sólo si ellos cumplen con todos los requerimientos de cada Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público que les sea aplicable.

El objeto de la presente etapa del plan de trabajo del Comité es desarrollar las NICSP en base a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) y vigentes hasta el 31 de Agosto de 1997 o posteriormente modificadas. Algunos temas contables del sector público no han sido abordados a plenitud por las NIC. Aunque estos temas no figuran en el sumario de la presente etapa del plan de trabajo del Comité, éste conoce la importancia de los mismos y prevé abordarlos una vez que haya emitido su conjunto inicial de Normas.

## Contenido

### Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público - NICSP 17

#### INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

	<u>Párrafos</u>
<b>OBJETIVO</b>	
<b>ALCANCE</b>	<b>1 - 11</b>
Bienes Públicos de Dominio Público	7 – 10
Empresas Comerciales de Gobierno	11
<b>DEFINICIONES</b>	<b>12</b>
<b>RECONOCIMIENTO</b>	<b>13 – 20</b>
<b>ACTIVOS DE INFRAESTRUCTURA</b>	<b>21</b>
<b>MEDICIÓN INICIAL DE LOS BIENES DE USO</b>	<b>22- 32</b>
Componentes del Costo	26 – 30
Intercambio de Activos	31 – 32
<b>GASTOS SUBSIGUIENTES</b>	<b>33 – 37</b>
<b>MEDICIÓN SUBSIGUIENTE AL RECONOCIMIENTO INICIAL</b>	<b>38 – 53</b>
Tratamiento Referencial	38
Tratamiento Alternativo Permitido	39
Revaluaciones	40 - 53
<b>DEPRECIACIÓN</b>	<b>54 –65</b>
Revisión de la Vida Útil	62 – 64
Revisión del Método de Depreciación	65
<b>RECUPERACIÓN DEL MONTO DE ARRASTRE</b>	<b>66 – 67</b>
<b>RETIROS Y DISPOSICIONES</b>	<b>68 – 72</b>
<b>PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS</b>	<b>73 – 79</b>
<b>DISPOSICIONES TRANSITORIAS</b>	<b>80 – 87</b>
<b>FECHA DE ENTRADA EN VIGENCIA</b>	<b>88 - 89</b>
<b>COMPARACIÓN CON LA NIC 16</b>	

## **Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 17**

### **INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO**

Los estándares (que aparecen en negrita) deberán interpretarse en el contexto de los párrafos de comentario del presente Estándar, y en el contexto del "Prefacio de los IPSAS". No se pretende aplicarlos a ítems inmateriales.

#### **OBJETIVO**

El objetivo de este Estándar es determinar el tratamiento contable para los bienes de uso. Los temas principales en la contabilización de los bienes de uso son el tiempo de reconocimiento de los activos, la determinación de sus montos de arrastre y la depreciación a ser reconocida en relación a los mismos.

#### **ALCANCE**

- 1. Una entidad que prepara y presenta los estados contables bajo la base del devengado deberá aplicar este Estándar para la contabilización de los bienes de uso, excepto:**
  - (a) Cuando se haya adoptado un tratamiento contable diferente de acuerdo con otro NICSP; y**
  - (b) En relación a los activos de bienes públicos de dominio público. De todos modos, los requisitos de exposición de los párrafos 73, 74 y 77 se aplican a aquellos activos que sean reconocidos.**
- 2. Este Estándar se aplica a todas las entidades del sector público que no sean Empresas Comerciales del Gobierno.**
3. Este Estándar se aplica a los bienes de uso incluyendo:
  - (a) Equipamiento militar especializado; y
  - (b) Activos de infraestructura.

Las disposiciones transicionales de los párrafos 80 al 87 presentan un alivio al requerimiento de reconocer todos los bienes de uso durante el período transicional de cinco años.

4. Este Estándar 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 y recursos naturales no renovables similares.

De todos modos, este Estándar no se aplica a bienes de uso utilizados para desarrollar y mantener las actividades o activos cubiertos en el 4 (a) o 4 (b) que sean separables de aquellas actividades o activos.

5. Este Estándar tampoco se aplica cuando otros NICSP o, en ausencia de un NICSP, otra guía internacional de relevancia, permita el reconocimiento inicial del monto de arrastre de los bienes de uso o ser determinado utilizando un enfoque diferente del determinado de este Estándar. Por ejemplo, la NIC 22, Combinaciones de Negocios, provee una guía para la valuación los bienes de uso cuando se los adquiere en una combinación de negocios. De todos modos, en tales casos, todos los otros aspectos del tratamiento contable de dichos activos, incluyendo la depreciación, se determinan con los requerimientos de este Estándar.

6. Este Estándar no trata determinados aspectos de la aplicación de un sistema abarcativo que refleje los efectos de los cambios de precios (ver NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias). De todos modos, las entidades que apliquen dicho sistema deben cumplir con todos los aspectos de este Estándar, excepto con aquellos que tratan la medición de los bienes de uso con posterioridad a su reconocimiento inicial.

**Bienes Públicos de Dominio Público ("activos de herencia" según traducción literal)**

7. Este Estándar no requiere que una entidad reconozca los bienes públicos de dominio público que pudieren estar abarcados en la definición o criterios de reconocimiento de los bienes de uso. Si una entidad no reconoce los bienes públicos de dominio público, debe aplicar los requerimientos de exposición de este Estándar y puede, pero no tiene la obligación de hacerlo, aplicar los requerimientos de medición de este Estándar.
8. Algunos activos son descritos como "bienes públicos de dominio público" debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Ejemplos de los mismos son los edificios y monumentos históricos, los lugares arqueológicos, las zonas de reservas naturales y las obras de arte. Los bienes públicos de dominio público presentan en general determinadas características, incluyendo las siguientes (aunque las mismas no sean exclusivas de dichos activos):
  - (a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e históricos 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 la 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 públicos de dominio público que pueden haber adquirido a través de muchos años y de diferentes maneras, incluyendo la compra, donación, legado y secuestro. Estos activos rara vez se conservan por su capacidad de generar entrada de efectivo, y puede haber impedimentos legales o sociales para su utilización a tal fin.

9. Algunos bienes públicos de dominio público tienen potencial de servicios más que su valor intrínseco, por ejemplo un edificio histórico puede ser utilizado para oficinas. En estos casos, pueden ser reconocidos y medidos sobre la misma base de otros ítems de los bienes de uso. En el caso de otros bienes públicos de dominio público, su potencial de servicios 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. Los requerimientos de exposición de los párrafos 73 al 79 requieren que las entidades realicen la exposición de los activos reconocidos. Por lo tanto, las entidades que reconocen bienes públicos de dominio público deben exponer, en relación a dichos bienes, puntos tales como los siguientes, por ejemplo:

- (a) La base de medición utilizada;
- (b) El método de depreciación utilizado, si lo hubiere;
- (c) El monto de arrastre bruto;
- (d) La depreciación acumulada al final del período, si la hubiere; y
- (e) Una conciliación entre monto de arrastre al comienzo y al final del período mostrando determinados componentes de la misma.

### **Empresas Comerciales del Gobierno**

11. Las Empresas Comerciales del Gobierno (GBEs) deben cumplir con las NICSP emitidas por el Comité de Estándares Contables Internacionales. La Guía del Comité del Sector Público N° 1, Información Financiera de las Empresas Comerciales del gobierno destaca que las NICSP son relevantes para todas las empresas comerciales, sin importar si están en el sector público o privado. La misma recomienda que las GBEs presenten estados contables que estén de acuerdo con todos los aspectos materiales de las NICSP.

### **DEFINICIONES**

12. Los siguientes términos son utilizados en este Estándar con los significados que siguen:

**Clase de bien de uso:** significa un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como un ítem único a los fines de la exposición en los estados contables.

**Costo:** es el monto en efectivo o equivalentes pagado o el justo valor de otra consideración entregada para adquirir un activo al momento de su adquisición o construcción.

**Depreciación:** es la asignación sistemática del monto depreciable de un activo sobre su vida útil.

**Monto depreciable:** es el costo de un activo, u otro monto sustituido por el costo en los estados contables, menos su valor residual.

**Justo valor:** es el monto por el cual se puede cambiar un activo, o el pasivo acordado, entre partes de buena voluntad dentro del marco de una transacción.

**Bienes de Uso:** son activos tangibles que:

- (a) Están en poder de una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para locación a otros, o para fines administrativos; y
- (b) Se espera serán utilizados durante más de un período de información.

**Valor residual:** es el monto neto que la entidad espera obtener por un activo al final de su vida útil luego de deducir el costo de disposición esperado.

**Vida Util** es tanto:

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

Los términos definidos en otros NICSP se utilizan en este Estándar con el mismo significado que en dichos NICSP, y se reproducen en el Glosario de Términos Definidos publicado por separado.

## RECONOCIMIENTO DE LOS BIENES DE USO

13. Un ítem de los bienes de uso deberá reconocerse como un activo cuando:

- (a) Es probable que entren a la entidad futuros beneficios económicos o servicio potencial asociados al activo; y
- (b) El costo o justo valor del activo para la entidad pueda ser medido en forma confiable.

14. Los bienes de uso son en general la mayor parte de los activos de una entidad, y por lo tanto, son significativos en la presentación de su situación financiera. Más aún, la determinación con respecto a, si un gasto representa un activo o un gasto puede tener un efecto importante en el superávit o déficit de las actividades operativas de una entidad.

15. Al determinar si un ítem cumple con el primer criterio de reconocimiento, una entidad necesita estimar el grado de certeza conectado al flujo de los beneficios económicos futuros a los potenciales servicios sobre la base de una evidencia disponible al momento del reconocimiento inicial. La existencia de una certeza suficiente con respecto a que los beneficios o económicos futuros o los potenciales servicios entrarán a la entidad requiere una garantía de que la entidad recibirá las recompensas relativas al activo y correrá los riesgos correspondientes. Esta garantía en general está disponible cuando los riesgos y recompensas han pasado a la entidad.

Antes de que esto ocurra, transacción para adquirir un activo puede usualmente ser cancelada sin penalidades de importancia, y por lo tanto, el activo no se reconoce.

16. El segundo criterio de reconocimiento se satisface con facilidad ya que la transacción de cambio que evidencia la compra del activo identifica su costo. En el caso de un activo de construcción propia, puede realizarse una medición confiable del costo de las transacciones con partes externas a la entidad para la adquisición de los materiales, mano de obra y otros agregados utilizados durante el proceso de construcción. Además, según se detalla en los párrafos 22 al 25 de este Estándar, bajo determinadas circunstancias el costo se determina a su justo valor.

17. Al identificar qué constituye un ítem separado de bien de uso, debe utilizarse el sentido común en la aplicación de los criterios en la definición de circunstancias específicas o tipos específicos de entidades. Puede ser apropiado agregar ítems que separados sean insignificantes, tales como libros de una biblioteca, periféricos de computadoras y pequeños ítems de equipamiento, y aplicar los criterios al valor agregado. La mayoría de los repuestos y equipamiento de servicio se incluyen en inventarios y se reconocen como un gasto a medida que se consumen. De todos modos, los repuestos de importancia y el equipamiento guardado se reconocen como bienes de uso cuando la entidad espera utilizarlos durante más de un período. En forma similar, si los repuestos y equipamiento de servicio pueden utilizarse en relación a un ítem de bien de uso y se espera que su uso sea irregular, pueden contabilizarse como bienes de uso y se deprecian durante un período de tiempo que no exceda la vida del activo relacionado.

18. En determinadas circunstancias, es adecuado asignar el gasto total de un activo a sus componentes y contabilidad cada componente por separado. Este en el caso

cuando los activos 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 por ítem separado dentro del sistema de caminos en relación a su diferencia de vida útil. En forma similar, el fuselaje de una aeronave y sus turbinas deben tratarse como activos depreciables separados si tienen vidas útiles diferentes.

19. Los bienes de uso pueden ser adquiridos por razones medioambientales o de seguridad. La adquisición de dichos bienes, si bien no incrementan directamente los beneficios económicos o potenciales servicios de ningún activo existente en participar, pueden ser necesarios en la entidad para obtener los beneficios futuros o potenciales servicios de otros activos. Cuando éste es el caso, dichas adquisiciones de bienes de uso califican para su reconocimiento como activos, ya que permiten que la entidad derive futuros beneficios económicos y potenciales servicios de activos relacionados, aparte de los que se pudieran obtener si no se hubieran adquirido. De todos modos, dichos activos sólo se reconocen al extremo de que el monto de arrastre resultante de dicho activo y los activos relacionados no excedan los beneficios económicos o potenciales servicios totales que la entidad puede esperar recuperar de su uso continuo y disposición final. Por ejemplo, las disposiciones de seguridad antiincendios puede requerir que el hospital tenga sistemas de regadores para el fuego. Estas mejoras se reconocen como un activo ya que sin ellos, la entidad no puede operar el hospital de acuerdo con las disposiciones.
20. El equipamiento militar especializado normalmente cumple con la definición de bien de uso y deberá reconocerse como un activo de acuerdo con el presente Estándar.

### **ACTIVOS DE INFRAESTRUCTURA**

21. Se describe comúnmente a determinados activos como "activos de infraestructura". Si bien no hay una definición universalmente aceptada de estos activos, los mismos presentan en general algunas 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 tener limitaciones con respecto a su disposición.

Aunque la titularidad de los bienes de infraestructura no está confiada a entidades del sector público, con frecuencia los activos de infraestructura de importancia se encuentran en el sector público. Los activos de infraestructura cumplen con la definición de bienes de uso y deberán contabilizarse según el presente Estándar. Ejemplos de los mismos son: redes de caminos, sistemas cloacales, sistemas de suministro de energía y redes de comunicación.

### **MEDICIÓN INICIAL DE LOS BIENES DE USO**

22. **Un ítem de bien de uso que cumple con los requisitos para ser reconocido como un activo deberá medirse inicialmente a su costo.**
23. **Cuando un activo se adquiere a un costo nominal o sin costo, su costo es su justo valor a la fecha de la adquisición.**



24. Una entidad puede recibir un ítem de bien de uso como regalo o contribución.

Por ejemplo, tierra entregada a un gobierno por un inversionista a costo nominal o nulo para permitir al gobierno desarrollar parques, caminos o senderos en su emprendimiento. Se puede adquirir un activo a precio nominal o nulo mediante el ejercicio de los poderes de secuestro. Bajo esas circunstancias, el costo del ítem es a su justo valor a la fecha de su adquisición.

25. A los fines de este Estándar, el reconocimiento inicial de un ítem de bien de uso, adquirido a costo no nominal o sin costo, a su justo valor de acuerdo con los requerimientos del párrafo 23, no constituye una revaluación. De acuerdo con esto, los requerimientos de revaluación del párrafo 39, y los comentarios respaldatorios de los párrafos 40 al 45, sólo se aplican cuando una entidad elige revaluar un ítem de bien de uso en los períodos de informes subsiguientes.

### **Componentes del Costo.**

26. El costo de un ítem de los bienes de uso abarca su precio de compra, incluyendo las tasas de importación y los impuestos de compra no reembolsables, y cualquier costo directamente atribuible a la puesta en condiciones de trabajo del activo; cualquier descuento o rebaja comercial se deduce a la llegada al precio de compra. Ejemplos de costos directamente atribuibles son:

- (a) El costo de preparación del lugar físico;
- (b) Los costos de entrega inicial y maniobras;
- (c) Costos de instalación;
- (d) Aranceles profesionales tales como arquitectos e ingenieros; y
- (e) El costo estimado de desmantelamiento del activo y la restauración del lugar físico, siempre que sea reconocido como una previsión. La guía para la contabilización de las provisiones se detalla en el Estándar sobre Previsiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

27. Cuando el pago por un ítem de los bienes de uso se difiere más allá de los términos de crédito normales, su costo es el equivalente del precio de efectivo; la diferencia entre este monto y los pagos totales se reconoce como gastos por intereses por el período de crédito, a menos que se capitalice de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en las NICSP 5, Costos de Endeudamiento.

28. La administración y otros costos no son componentes del costo del bien de uso, a menos que puedan ser directamente atribuidos a la adquisición del activo o a la puesta en condiciones de trabajo de dicho activo. En forma similar, los costos iniciales y similares no forman parte del costo de un activo a menos que sean necesarios para poner al activo en condiciones de trabajo. Las pérdidas operativas iniciales en las que se incurra antes de que el activo logre el desempeño planeado se reconocen como un gasto.

29. El costo de un activo auto-construido se determina utilizando los mismos principios que para los activos adquiridos. Si una entidad realiza activos similares para la venta en el curso normal de sus negocios, el costo del activo es en general el mismo que el costo de la producción del activo para su venta (ver NICSP 12, Existencias). Por lo tanto, cualquier superávit interno se elimina al llegar a dichos costos. En forma similar, el costo de cantidades anormales de material de desperdicios, de trabajo u otras fuentes generados en la producción de un activo auto-construido, no está incluido en el costo del activo. La NICSP 5 establece

criterios que deben cumplirse antes de que los costos por intereses puedan reconocerse como un componente de los bienes de uso.

30. El costo de un activo en poder de un locatario bajo un contrato financiero se determina utilizando los principios fijados en la NICSP 13, Contratos de Arrendamiento.

#### **Intercambio de Activos.**

31. Un ítem de los bienes de uso puede ser adquirido como intercambio con otro ítem similar de bienes de uso u otro activo. El costo de dicho ítem está medido al justo valor del activo recibido, que es equivalente al justo valor del activo entregado ajustado por el monto de cualquier efectivo o equivalente de efectivo transferido.
32. Un ítem de los bienes de uso puede adquirirse como intercambio por un activo similar que tiene un uso similar en la misma línea comercial y que tiene un justo valor parecido. También puede ser vendido en intercambio por una participación accionaria en un activo similar. En ambos casos, no se reconocen pérdidas ni ganancias en la transacción. Por el contrario, el costo del nuevo activo es el monto de arrastre del activo entregado. De todos modos, el justo valor del activo recibido puede ser evidencia de un deterioro del activo entregado. Bajo estas circunstancias, el activo entregado se registra y este valor por escrito se asigna al nuevo activo.

Ejemplos de intercambios entre activos similares incluyen el intercambio de inmuebles y otros bienes raíces, maquinaria, equipamiento especializado y aeronaves. Si otros activos tales como el efectivo se incluyen como parte de la transacción de intercambio, esto puede indicar que los ítems intercambios no tienen un valor similar.

#### **GASTOS SUBSIGUIENTES.**

- 33. Los gastos subsiguientes relativos a un ítem de bien de uso que ya haya sido reconocido deberán agregarse al monto de arrastre del activo cuando sea probable que entrarán a la entidad futuros beneficios económicos o potenciales servicios durante la vida útil total del activo, que excedan el estándar de desempeño más actualizado del activo existente. Todos los otros gastos subsiguientes deberán ser reconocidos como gastos en el período en el cual se incurrió en ellos.**
34. Los gastos subsiguientes sobre bienes de uso sólo se reconocen como un activo cuando el gasto mejora la condición del activo, medido en relación a su vida total, más allá de su estándar de desempeño más reciente. Ejemplos de mejoras que resultan en beneficios económicos futuros o potenciales servicios son:
- (a) Modificación de un ítem de planta para alargar su vida útil, incluyendo un incremento en su capacidad;
  - (b) Mejora de presupuestos de maquinaria para lograr una mejora sustancial en la calidad del producto; y
  - (c) Adopción de nuevos procesos de producción que permitan una reducción sustancial en los costos operativos recientemente estimados.
35. Los gastos relativos a reparaciones o mantenimiento de los bienes de uso se realizan para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos o potenciales servicios que una entidad pueda esperar de su estándar de desempeño más reciente de ese activo. Como tal, son en general reconocidos como un gasto cuando se incurre en él. Por ejemplo, el costo del servicio y mejoras de la planta y

el equipamiento es en general un gasto ya que, más que incrementar, restaura el estándar de desempeño más reciente.

36. El tratamiento contable apropiado para los gastos incurridos con posterioridad a la adquisición de un ítem de bien de uso depende de las circunstancias consideradas en la medición inicial y reconocimiento del ítem relacionado, y si son recuperables los gastos subsiguientes. Por ejemplo, cuando el monto de arrastre de un ítem de bien de uso ya toma en cuenta una pérdida de beneficios económicos o servicios potenciales, los gastos subsiguientes para restablecer los futuros beneficios o servicios se capitalizan, siempre que el monto de arrastre no exceda el total de los beneficios económicos o potenciales servicios que la entidad espera recuperar del uso continuo y disposición final del ítem. Este también es el caso cuando el precio de compra de un activo ya refleja la obligación de la entidad de incurrir en gastos en el futuro, que son necesarios para poner al activo en condiciones de trabajo. Un ejemplo de esto podría ser la adquisición de un edificio que requiera renovación. En tales circunstancias, los gastos subsiguientes se agregan al monto de arrastre del activo al punto de que puedan ser recuperados del uso futuro del activo.

**Ejemplo:** una entidad está mejorando una planta de tratamiento de agua y efluentes. Se estimó recientemente que la vida total de la planta es de 20.000 horas de operación, y se la operó 6.000 horas en un año, quedando un remanente de vida de 14.000 horas. La planta luego es sometida a una actualización importante que le agrega 4.000 horas de vida operativa a su vida. Luego de la actualización, puede entenderse que la planta tiene una vida total de 24.000 horas, lo que implica una mejora con respecto a las 20.00 horas estimadas con anterioridad, y los gastos de relevancia se capitalizan.

37. Los principales componentes de algunos ítems de bienes de uso pueden requerir reemplazos a intervalos regulares. Por ejemplo, un camino puede necesitar reparación de la superficie cada varios años, una caldera puede requerir realineación luego de determinada cantidad de horas de uso, o los interiores de la aeronave tales como asientos o cocinas pueden requerir reemplazos varias veces durante la vida del fuselaje. Los componentes se contabilizan como activos separados porque tienen vidas útiles diferentes a las de los ítems de bienes de uso 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 elimina.

## **MEDICIÓN SUBSIGUIENTE AL RECONOCIMIENTO INICIAL**

### **Tratamiento Referencial**

- 38. Con posterioridad al reconocimiento inicial como un activo, un ítem de bien de uso deberá transportarse a su costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier deterioro acumulado.**

### **Tratamiento Alternativo Permitido**

- 39. Con posterioridad al reconocimiento inicial como un activo, un ítem de bien de uso deberá transportarse a un monto revaluado, siendo su justo valor el de la fecha de la revaluación menos cualquier depreciación acumulada subsiguiente y pérdidas por deterioro acumuladas subsiguientes. Las revaluaciones deberán realizarse con la regularidad suficiente como para que el monto de arrastre no difiera en forma material del que sería determinado utilizando el justo valor a la fecha de información. El tratamiento contable para las revaluaciones se establece en los párrafos 49 al 51.**

## Revaluaciones

40. El justo valor de los ítems de bien de uso es generalmente el valor de mercado, determinado por tasación. Una tasación del valor de un activo la realiza en general un miembro de la profesión de tasación, que tienen una idoneidad profesional reconocida e importante. Para muchos activos, el justo valor será fácilmente determinable por referencia a precios marcados en un mercado líquido y activo. Por ejemplo, pueden obtenerse precios de mercado actuales de tierras, edificios no especializados, vehículos, y muchos tipos de bienes de uso.
41. Para algunos activos del sector público, puede ser difícil establecer su valor de mercado debido a la ausencia de transacciones de estos activos en el mercado. Algunas entidades del sector público pueden tener cantidades importantes de estos activos.
42. Cuando no hay evidencia disponible para determinar el valor de mercado en un mercado líquido y activo de un ítem de bien de uso, el justo valor del ítem puede establecerse por referencia con otros ítems con características similares, en circunstancias y ubicación similares. Por ejemplo, el justo valor de terrenos desocupados del gobierno poseídos durante un período de tiempo muy largo durante el cual ha habido muy pocas transacciones, puede estimarse por referencia al valor de mercado de terrenos con características y topografía similares en una ubicación similar para los cuales haya evidencia disponible del mercado. En el caso de edificios específicos y otras estructuras realizadas por el hombre, el justo valor puede estimarse utilizando el costo de reemplazo depreciado. En muchos casos, el costo de reemplazo depreciado de un activo puede establecerse por referencia al precio de compra de un activo similar servicio potencial remanente en un mercado líquido y activo. En algunos casos, el costo de reproducción de un activo será el mejor indicador de su costo de reemplazo. Por ejemplo, en caso de pérdida, un edificio parlamentario puede ser reproducido más que reemplazado con una ubicación alternativa debido a su importancia para la comunidad.
43. Para ítems de bien de uso de naturaleza específica, el justo valor puede basarse en, por ejemplo, tanto el costo de reproducción como el costo de reemplazo depreciado. El costo de reemplazo depreciado de un ítem de bien de uso puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del mismo o similar activo basado en un precio para el período anterior. Cuando se utiliza el método del precio indexado, se requiere sentido común para determinar si la tecnología de producción cambió en forma importante durante el período, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está valuando.
44. La frecuencia de las revaluaciones depende del movimiento en los justos valores de los ítems de bien de uso que están siendo revaluados. Cuando el justo valor de un activo revaluado difiere en forma material de su monto de arrastre, es necesaria una revaluación adicional. Algunos ítems de bien de uso pueden experimentar movimientos volátiles y de importancia en el justo valor, y por lo tanto necesitan revaluación anual. Dichas revaluaciones frecuentes son innecesarias para ítems de bien de uso sólo con movimientos de importancia en el justo valor. Una revaluación cada tres o cinco años puede ser suficiente.
45. Cuando un ítem de bien de uso se revalúa, cualquier depreciación acumulada a la fecha de la revaluación es, o bien:

- (a) Reingresado proporcionalmente con el cambio en el monto de arrastre bruto del activo de forma tal que el monto de arrastre del activo luego de la revaluación sea igual al monto revaluado. Este método es a menudo utilizado cuando se revalúa un activo mediante un índice a su costo de reemplazo depreciado; o
- (b) Eliminado contra el monto de arrastre bruto del activo y el monto neto reingresado al monto revaluado del activo. Por ejemplo, este método se utiliza para edificios que son revaluados a valor de mercado.

El monto del ajuste que surge de esta adaptación o eliminación de la depreciación acumulada forma parte del incremento o disminución en el monto de arrastre que se maneja de acuerdo con los párrafos 49 y 50.

**46. Cuando se revalúa un ítem de bien de uso, deberá reevaluarse la clase entera de bienes de uso a al cual pertenece ese activo.**

47. Una clase de bien de uso es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:

- (a) Tierras
- (b) Edificios operativos
- (c) Caminos
- (d) Maquinaria
- (e) Redes de transmisión de electricidad
- (f) Embarcaciones
- (g) Aeronaves
- (h) Equipamiento militar especializado
- (i) Vehículos
- (j) Mobiliario y bienes fijados al suelo
- (k) Equipamiento de oficina; y
- (l) Pozos petroleros

48. Los ítems dentro de una clase de bienes de uso se revalúan simultáneamente a fin de evitar la revaluación selectiva de activos y la información de montos en los estados contables que son una mezcla de costos y valores de diferentes fechas. De todos modos, una clase de activos puede reevaluarse en forma rotativa siempre que la revaluación de la clase de activos se complete dentro de un periodo de tiempo corto y que las revaluaciones se mantengan actualizadas.

**49. Cuando se incrementa el monto de arrastre de una clase de activos como resultado de una revaluación, el incremento deberá acreditarse directamente al superávit de la revaluación. De todos modos, un incremento en la revaluación deberá reconocerse como un ingreso al punto que revierte una disminución en la revaluación de la misma clase de activos previamente reconocidos como un gasto.**

**50. Cuando el monto de arrastre de una clase de activos disminuye como resultado de una revaluación, la disminución deberá reconocerse como un gasto. De todos modos, una disminución en la revaluación deberá cargarse directamente contra cualquier superávit de revaluación relacionado al punto**

**que la disminución no exceda el monto del superávit de la revaluación con respecto a esa misma clase de activos.**

- 51. Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de bienes de uso deben compensarse entre sí dentro de esa clase pero no deben compensarse en relación a activos de diferentes clases.**
52. Algunos o todos los superávit de revaluación incluidos en los activos netos pueden transferirse directamente a superávit o déficit acumulados cuando se realiza el superávit. El superávit puede realizarse, en todo o en parte, al retiro o disposición de algunos o todos los activos dentro de una clase de bienes de uso a los que se relaciona el superávit. De todos modos, algunos de los superávit pueden realizarse a medida que la entidad utiliza los activos; en tal caso, el monto del superávit realizado es la diferencia entre la depreciación basada en el monto de arrastre revaluado de los activos y la depreciación basada en el costo original de los activos. La transferencia del superávit de revaluación a superávit o déficit acumulados no se hace mediante el estado de desempeño financiero.
53. Se puede encontrar una guía sobre los efectos de los impuestos sobre los superávit, si los hubiere, que resulten de la revaluación de los bienes de uso, en la NIC 12, Impuestos a la Renta.

## **DEPRECIACIÓN**

- 54. El monto depreciable de un ítem de bien de uso deberá asignarse en forma sistemática a su vida útil. El método de depreciación utilizado deberá reflejar la patrón en el cual la entidad consume los beneficios económicos o potenciales servicios del activo. La carga de la depreciación para cada período deberán reconocerse como un gasto a menos que se incluya en el monto de arrastre de otro activo.**
55. A medida que una entidad consume los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un activo, el monto de arrastre del activo se reduce para reflejar este consumo, normalmente aplicando un gasto por depreciación. Una carga de depreciación se equilibra si el valor del activo excede su monto de arrastre.
56. Los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un ítem de bien de uso son consumidos por la entidad principalmente mediante el uso del activo. De todos modos, otros factores como la obsolescencia técnica y el uso y desgaste mientras el activo permanece ocioso, en general dan como resultado la disminución de los beneficios económicos o potenciales servicios que pudieran esperarse que estén disponibles de ese activo. En consecuencia, deben considerarse todos los siguientes factores en la determinación de la vida útil de un activo:
- (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 uso y desgaste físico esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos por los cuales será utilizado el activo y el programa de mantenimiento y reparaciones de la entidad, y el cuidado y mantenimiento del activo mientras está ocioso,
  - (c) La obsolescencia técnica que surge de los cambios y mejoras en la producción, o de los cambios de la demanda del mercado del producto o servicio resultante del activo; y

(d) Las limitaciones legales o similares sobre el uso del activo, tales como fecha de extinción de locaciones relacionadas.

57. La vida útil de un activo se define en términos de la utilidad esperada del activo. La política de manejo del activo de una entidad puede involucrar la disposición de activos luego de un tiempo determinado o luego del consumo de determinada proporción de beneficios económicos o potenciales servicios inherentes al activo. Por lo tanto, la vida útil de un activo puede ser menor que su vida económica. La estimación de la vida útil de un ítem de bien de uso es un asunto de sentido común basado en la experiencia de la entidad con activos similares.
58. Las tierras y los edificios son activos separables y se los maneja en forma separada a los fines contables, incluso cuando se comprenden juntos. La tierra normalmente tiene una vida ilimitada y, por lo tanto, no se desprecia. Los edificios tienen una vida limitada y, por lo tanto, son activos depreciables. Un incremento en el valor de la tierra sobre la que está ubicado el edificio no afecta la determinación de la vida útil del edificio.
59. El monto depreciable de un activo se determina luego de deducir el valor residual del activo. En la práctica, el valor residual de un activo es a menudo insignificante y por lo tanto inmaterial en el cálculo del monto depreciable. Cuando se adopta el tratamiento de referencia y es probable que el valor residual sea de importancia, el valor residual se calcula a la fecha de adquisición y no se incrementa en forma subsiguiente por los cambios de precios. De todos modos, cuando se adopta el tratamiento alternativo permitido, se realiza una nueva estimación a la fecha de cualquier revaluación subsiguiente del activo. La estimación se basa en el valor residual que prevalece a la fecha de la estimación para activos similares que han llegado al final de su vida útil y que han operado en condiciones similares a las que se utilizará el activo.
60. Una variedad de métodos de depreciación pueden ser utilizados para asignar el monto depreciable a un activo en forma sistemática durante su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el método del saldo decreciente y el método de la suma de unidades. El método lineal da como resultado una constante carga sobre la vida útil del activo. El método de saldo decreciente da como resultado una carga decreciente durante la vida del activo. El método de suma de unidades da como resultado una carga basada en el uso esperado o el producido del activo. El método utilizado para un activo se selecciona basado en el patrón esperado de beneficios económicos o potenciales servicios y se aplica en forma continua de período en período a menos que haya un cambio en el patrón esperado de beneficios económicos o potenciales servicios de ese activo.
61. La carga de depreciación para un período se reconoce generalmente como un gasto. De todos modos, en algunas circunstancias, los beneficios económicos o potenciales servicios inherentes a un activo son absorbidos por la entidad en la producción de otros activos más que a la generación de un gasto. En este caso, la aplicación de la depreciación comprende parte del costo del otro activo y está incluida en su monto de arrastre. Por ejemplo, la depreciación de la fabricación de planta y equipamiento está incluida en los costos de conversión de inventarios (ver NICSP 12). En forma similar, la depreciación de bienes de uso utilizados para actividades de desarrollo puede incluirse en el costo de un activo intangible que se reconoce de acuerdo con el estándar contable nacional o internacional más importante que trate los activos intangibles.

## Revisión de la Vida Útil

62. ***La vida útil de un ítem de bien de uso deberá revisarse en forma periódica y, si las expectativas son muy diferentes a las estimaciones previas, deberá ajustarse la carga de depreciación del período actual y los futuros.***
63. Durante la vida de un activo puede ser aparente que la estimación de la vida útil es inapropiado. Por ejemplo, la vida útil puede extenderse por gastos subsiguientes en el activo que mejoran la condición del mismo más allá de la estimación más reciente de su estándar de desempeño. En forma alternativa, los cambios tecnológicos o del mercado para los productos pueden reducir la vida útil del activo. En tales casos, la vida útil, y por lo tanto la tasa de depreciación, se ajusta para el período actual y los futuros.
64. La política de reparaciones y mantenimiento de la entidad también pueden afectar la vida útil de un activo. La política puede dar como resultado una extensión de la vida útil de activo o un incremento en su valor residual. De todos modos, la adopción de tal política no elimina la necesidad de cargar la depreciación. Por el contrario, algunos activos pueden estar mal mantenidos o su mantenimiento estar indefinidamente demorado debido a limitaciones presupuestarias. Cuando las políticas de manejo del activo exacerban el uso y desgaste de un activo, su vida útil deberá estimarse nuevamente y ajustarse según el caso.

## Revisión del Método de Depreciación

65. ***El método de depreciación aplicado a los bienes de uso deberá revisarse en forma periódica y, si ha habido un cambio de importancia en el patrón esperado de beneficios económicos o potenciales servicios de esos activos, deberá cambiarse el método para reflejar el patrón cambiado. Cuando es necesario un cambio tal en el método de depreciación, el cambio deberá contabilizarse como un cambio en la estimación contable y deberá ajustarse la carga de depreciación para el período actual y los futuros períodos.***

## RECUPERACIÓN DEL MONTO DE ARRASTRE – Pérdidas por deterioro.

66. Para determinar si un ítem se deteriora, una entidad aplica el estándar contable nacional o internacional adecuado, que trate el deterioro de activos. La NIC 36, Desvalorización de Activos, contiene una guía para la revisión del monto de arrastre de activos destinados a la generación de flujos de efectivo positivos, determinando el monto recuperable de dichos activos y el reconocimiento de las pérdidas por deterioro.
67. La NICSP 22 suministra una guía sobre las pérdidas por deterioro reconocidas antes del cierre del primer período contable anual que comienza luego de una combinación comercial que es una adquisición.

## RETIROS Y DISPOSICIONES

68. ***Un ítem de bien de uso deberá ser eliminado del estado de situación financiera a su disposición o cuando el activo sea permanentemente retirado del uso y no se esperen futuros beneficios económicos o potenciales servicios de su disposición.***
69. ***Las ganancias o pérdidas que surjan del retiro o disposición de un ítem de bien de uso deberán determinarse como la diferencia entre el producido neto de disposición estimado y el monto de arrastre del activo. A los fines de su exposición en los estados contable, la ganancia o pérdida deberá incluirse en***



***el estado de desempeño financiero como un ítem de ingreso o gasto, según sea apropiado.***

70. Cuando un ítem de bien de uso se intercambia por un activo similar bajo las circunstancias descritas en el párrafo 31, el costo del activo adquirido es igual al monto de arrastre del activo dispuesto y no se obtiene ni pérdida ni ganancia.
71. Las transacciones de venta o locación se contabilizan de acuerdo con la NICSP 13.
72. Los bienes de uso que se retiran del uso activo y se tienen para la disposición se registran a su monto de arrastre a la fecha en que el activo se retira del uso activo. Por lo menos en cada fecha de informe, la entidad controla el deterioro del activo de acuerdo con el estándar contable nacional o internacional de relevancia adoptado en relación al deterioro de activos y reconoce cualquier pérdida por deterioro en forma adecuada.

## **PRESENTACIÓN**

***73. Los estados contables deberán informar, para cada clase de bien de uso reconocida en los estados contables:***

- (a) Las bases de medición utilizadas para determinar el monto de arrastre bruto. cuando se haya utilizado más de una base, deberá informarse del monto de arrastre bruto para esa base en cada categoría;***
- (b) Los métodos de depreciación utilizados;***
- (c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;***
- (d) El monto de arrastre bruto y la depreciación acumulada (sumada a las pérdidas por deterioro acumuladas) al comienzo y cierre del período; y***
- (e) Una conciliación del monto de arrastre al comienzo y al cierre del período que muestre:***
  - (i) Sumas,***
  - (ii) Disposiciones;***
  - (iii) Adquisiciones a través de adquisiciones comerciales;***
  - (iv) Incrementos o disminuciones durante el período que sean el resultado de revaluaciones según los párrafos 39, 49 y 50 y de las pérdidas por deterioro (si las hubiere) según el estándar contable nacional o internacional adoptado que corresponda;***
  - (v) Las pérdidas por deterioro (si las hubiera) reconocidas en el estado de desempeño financiero durante el período de acuerdo con el estándar contable nacional o internacional adoptado que corresponda;***
  - (vi) Las pérdidas por deterioro (si las hubiera) revertidas en el estado de desempeño financiero durante el período de acuerdo con el estándar contable nacional o internacional adoptado que corresponda;***
  - (vii) Depreciación;***

- (viii) Las diferencias de cambio netas que surjan de la traducción de los estados contables de una entidad extranjera; y**
- (ix) Otros movimientos**

**73. Los estados contables deberán también presentar para cada clase de bien de uso reconocido en los estados contables:**

- (a) La existencia y cantidad de restricciones sobre el título de los bienes de uso prendados como garantías por pasivos;**
- (b) La política contable por los costos estimados de restauración del lugar físico de los ítems de bienes de uso;**
- (c) El monto de gastos a cuenta de los bienes de uso en construcción; y**
- (d) El monto de compromisos para la adquisición de bienes de uso.**

74. La selección del método de depreciación y la estimación de la vida útil de los activos son temas de sentido común. Por lo tanto, la exposición de los métodos adoptados y las vidas útiles estimadas o las tasas de depreciación suministra a los usuarios de los estados contables información que les permite revisar las políticas seleccionadas por la gerencia y permite las comparaciones con otras entidades. Por razones similares, es necesario informar la depreciación asignada a un período y la depreciación acumulada al cierre de ese período.

75. Una entidad informa la naturaleza y efecto de un cambio en la estimación contable que tiene un período en curso, o que se espera tenga un efecto material en los períodos subsiguientes, de acuerdo con la NICSP 3, Superávit o Déficit Neto del Ejercicio, Errores Sustanciales y Cambios en las Políticas Contables. Esa información puede surgir de cambios en las estimaciones con respecto a:

- (a) Valores residuales;
- (b) Los costos estimados de desmantelar y remover ítems de bien de uso y restaurar el lugar físico;
- (c) Vidas útiles; y
- (d) Método de depreciación.

**76. Cuando una clase de bien de uso se declara a montos revaluados, deberá informarse lo siguiente**

- (a) La base para revaluar los activos dentro de la clase;**
- (b) La fecha de vigencia de la revaluación;**
- (c) Si participó un tasador independiente;**
- (d) La naturaleza de cualquier indicio utilizado para determinar el costo de reemplazo;**
- (e) El superávit de revaluación, indicando el movimiento para el período y cualquier restricción en la distribución del saldo a accionistas o tenedores de cuotas parte;**
- (f) La suma de todos los superávit de revaluación para los ítems individuales de los bienes de uso dentro de esa clase, y**
- (g) La suma de todos los déficit de revaluación para ítems individuales de los bienes de uso dentro de esa clase.**

77. Una entidad revela información sobre bienes de uso deteriorados de acuerdo con el estándar contable nacional o internacional apropiado adoptado además de la información requerida en el párrafo 73 (e) (iv) al (vi).
78. Los usuarios de los estados contables también encuentran la siguiente información de importancia para sus necesidades:
- (a) El monto de arrastre de bienes de uso temporariamente ociosos;
  - (b) El monto de arrastre bruto de cualquier bien de uso totalmente depreciado que aún esté en uso;
  - (c) El monto de arrastre de bienes de uso retirados del uso activo y mantenidos para su disposición; y
  - (d) Cuando se utiliza el tratamiento de referencia, el justo valor de los bienes de uso cuando el mismo es muy diferente al momento de arrastre.

Por lo tanto, se alienta a las entidades para que suministren estos montos.

#### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

79. ***Las entidades no están obligadas a reconocer los bienes de uso para los períodos de informes que comiencen en una fecha dentro de los cinco años subsiguientes a la fecha en que se adopte por primera vez este estándar.***
80. ***Una entidad que adopta la contabilidad por el devengado por primera vez de acuerdo con las NICSP pueden inicialmente reconocer los bienes de uso al costo o al justo valor. Para los ítems de bienes de uso que fueron adquiridos a título no oneroso, o a costo nominal, el costo es el justo valor de ese ítem a la fecha de la adquisición.***
81. El párrafo 13 de este Estándar requiere que los ítems de bienes de uso se reconozcan cuando:
- (a) Es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potenciales servicios asociados al activo; y
  - (b) El costo o justo valor del activo para la entidad pueda medirse en forma confiable.
82. Las disposiciones transicionales de los párrafos 80 y 81 tratan de dar alivio a situaciones en las que una entidad busca cumplir con lo dispuesto en este estándar, en el contexto de la implementación de la contabilidad por el devengado por primera vez de acuerdo con las NICSP, con efecto a partir de la fecha de vigencia de este Estándar o en forma subsiguiente. Cuando las entidades adoptan la contabilidad por el devengado de acuerdo con las NICSP por primera vez, hay a menudo dificultades para compilar la información en relación a la existencia y valuación de activos. Por esta razón, durante un período de cinco años subsiguientes a la fecha en que se adoptó por primera vez este Estándar, las entidades no tienen la obligación de cumplir en todo con los requerimientos del párrafo 13.
83. Sin perjuicio de las disposiciones transicionales de los párrafos 80 y 81, las entidades que están en proceso de adopción de la contabilidad por el devengado son alentadas a cumplir en todo con lo dispuesto por este Estándar lo antes posible.

84. La exención de los requerimientos del párrafo 13 implica que las disposiciones asociadas de éste Estándar sobre medición y exposición no necesariamente deben cumplirse con respecto a aquellos activos o clases de activo que no están reconocidos de acuerdo con los párrafos 80 y 81.
85. Cuando se adopta este Estándar en forma inicial, una entidad puede controlar los activos que no ha reconocido con anterioridad. Este Estándar permite a las entidades reconocer en forma inicial los ítems de bienes de uso al costo o al justo valor. Cuando los activos son reconocidos inicialmente al costo y fueron adquiridos a título no oneroso, o a costo nominal, el costo se determinará por referencia con el justo valor del activo a la fecha de la adquisición. Cuando se desconoce el costo de adquisición de un activo, su costo puede estimarse por referencia con su justo valor a la fecha de adquisición.
- 86. Cuando una entidad utiliza a su favor las disposiciones transicionales 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 transicionales para el segundo período de informes o los subsiguientes, deberán informarse los detalles de los activos o clases de activo que no fueron reconocidos a la fecha de informe previa pero que ahora se reconocen.**

#### **FECHA DE ENTRADA EN VIGENCIA**

- 87. Esta NICSP entra en vigencia para los estados contables anuales que cubren los períodos que comienzan el 1 de enero de 2003 o posteriores. Se alienta su aplicación temprana.**
88. Cuando una entidad adopta la contabilidad sobre la base del devengado, según lo definido por las NICSP, a los fines de la información financiera, con posterioridad a esta fecha de vigencia, este Estándar se aplica a los estados contables anuales de la entidad que cubren los períodos que comienzan a la fecha de adopción o posteriores.

## COMPARACIÓN CON LA NIC 16

La NICSP 17 está extraída principalmente de la NIC 16 (Revisado en 1998) Inmuebles, Maquinaria y Equipo. Las principales diferencias entre la NICSP 17 y la NIC 16 son las siguientes:

- Al momento de la emisión de este Estándar, el PDC no ha considerado la aplicabilidad de la NIC 41, Agricultura, a las entidades del sector público, por lo tanto, la NICSP 17 no refleja las enmiendas realizadas la NIC 16, consecuentes con la emisión de la NIC 41.
- La NICSP 17 no requiere ni prohíbe el reconocimiento de los bienes públicos de dominio público (activos de herencia según traducción literal). Una entidad que reconoce los bienes públicos de dominio debe cumplir con los requerimientos de exposición de este Estándar con respecto a dichos bienes que han sido reconocidos y puede, pero no está obligado a cumplir con otros requerimientos de este Estándar en relación a dichos bienes públicos de dominio público. La NIC 16 no tiene una exclusión similar.
- La NIC 16 requiere que los ítems de bienes de uso se midan inicialmente al costo. La NICSP 17 establece que cuando un ítem se adquiere a título no oneroso, o por el costo nominal, su costo es su justo valor a la fecha de su adquisición.
- La NIC 16 requiere gastos subsiguientes en los bienes de uso a ser capitalizados cuando es probable que la entidad reciba futuros beneficios económicos por encima del estándar de desempeño estimado originalmente. La NICSP 17 adopta un tratamiento similar, pero se refiere a la estimación de estándar de desempeño más reciente – más que a la estimación original – como la referencia.
- La NIC 16 requiere, cuando una empresa adopta el tratamiento alternativo permitido y transporta los ítems de bienes de uso a montos revaluados, que se informen los montos de costo histórico equivalentes. Este requerimiento no está incluido en la NICSP 17.
- Según el NIC 16, los incrementos o disminuciones de revaluación sólo pueden realizarse a cada ítem en forma individual. Según el NICSP 17, los incrementos o disminuciones de revaluación pueden compensarse por clase de activo.
- La NICSP 17 no suministra una excepción del requerimiento de información comparativa para las exposiciones del párrafo 73, la NIC 16 suministra una excepción.
- La NICSP 17 contiene disposiciones transicionales que permiten a las entidades no reconocer bienes de uso para los períodos de informe que comienzan en una fecha dentro de los cinco años subsiguientes a la fecha en que se adoptó por primera vez este Estándar. Las disposiciones transicionales también permiten a las entidades reconocer bienes de uso al justo valor la primera vez que se adopta este Estándar. La NIC 16 no incluye estas disposiciones transicionales.
- El Marco de la NICSP 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 sutilmente enmendada que incorpora la noción de potencial de servicio.
- La NICSP 17 utiliza diferente terminología, en determinados casos, que la NIC 16. Los ejemplos más importantes son el uso de los términos: “entidad”, “ingresos”, “estado de desempeño financiero”, “estado de situación patrimonial” y “activos/participación neta” en la NICSP 17. Los términos equivalentes en la NIC 16 son: “empresa”, “ingresos”, “estado de ingresos”, “balance general” y “participación accionaria”.