

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

"APLICACIÓN DE LA NIC 16 Y DECRETO 10-2012 LEY DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL RUBRO DE PROPIEDADES,
PLANTA Y EQUIPO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE BINGO"

TESIS

PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

OLSEN EFRAÍN SALAZAR GONZÁLEZ

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2015

MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano Interino:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

Área de Auditoría	Lic. José Antonio Vielman
Área de Contabilidad	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Área de Matemática	Lic. José de Jesús Portillo Hernández

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE
TESIS

Presidente	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
Secretario	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
Examinador	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero

Guatemala 19 de mayo de 2015

Licenciado

José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Zona 12, Ciudad Universitaria.

Estimado Licenciado

De acuerdo a la asignación que me hiciera para asesorar el trabajo de tesis de la estudiante OLSEN EFRAIN SALAZAR GONZÁLEZ, titulada "APLICACIÓN DE LA NIC 16 Y DECRETO 10-2012 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE BINGO", tengo el agrado de informarle que he procedido a la orientación y revisión del trabajo antes mencionado.

En mi opinión el trabajo efectuado contiene los aspectos esenciales del tema e incluye los procedimientos académicos requeridos: no está de más informarle que este trabajo constituye un valioso aporte para el desarrollo de nuestra profesión.

En virtud de lo expuesto anteriormente recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión y defensa en el examen privado que el estudiante OLSEN EFRAIN SALAZAR GONZÁLEZ, deberá sustentar previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Sin otro particular aprovecho la oportunidad para suscribirme de usted

Atentamente,



Carlos Roberto Mauricio García
Asesor de Tesis



**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTIDÓS DE OCTUBRE DE DOS MIL QUINCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 26-2015 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 15 de octubre de 2015, se conoció el Acta AUDITORIA 209-2015 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 19 de agosto de 2015 y el trabajo de Tesis denominado: "APLICACIÓN DE LA NIC 16 Y DECRETO 10-2012 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE BINGO", que para su graduación profesional presentó el estudiante OLSEN EFRAÍN SALAZAR GONZÁLEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CARRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO

Smp.



Ingrid
REVISADO

DEDICATORIA

- A Dios:** Por su ayuda y Bendiciones
- A mis padres:** Efraín y Olivia, les agradezco su apoyo incondicional en todo momento, sin ustedes nada en mi vida sería posible, los quiero mucho.
- A mi esposa:** Claudia Elizabeth, gracias por regalarme tanta felicidad y por ser un pilar fundamental en este logro.
- A mis hijos:** Son un regalo de Dios.
- A mi hermana:** Xiomara, que Dios la bendiga y la cuide mucho.
- A mi asesor:** Lic. Carlos Roberto García, por su amistad, guía y conocimientos.
- A mis amigos:** A todos mis amigos y personas que me han colaborado a lo largo de la vida.
- Con gratitud:** A la Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
Empresa Comercial de Bingo	
1.1. Antecedentes Históricos	1
1.2. Bingo Tradicional	1
1.3. Bingo Electrónico	2
1.4. Clasificación	3
1.5. Funciones	3
1.6. Objetivos	4
1.7. Misión	4
1.8. Visión	4
	5
CAPÍTULO II	
Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Impuesto	
Sobre la Renta (I.S.R.)	
	6
2.1. Definición	6
2.2. Concepto de estados financieros	6
2.3. Definición de contabilidad	7
2.3.1. Importancia del análisis financiero para la toma de decisiones	8
2.4. Leyes reguladoras y relacionadas	8
2.5. Aspectos fiscales a considerar en activos fijos	11
2.5.1. Activos fijos	12
2.5.2. Depreciación	12
2.5.3. Base de cálculo de la depreciación	12

2.5.4. Método de depreciación de activos	13
2.6. Porcentajes de depreciación	14
2.7. Reparaciones y mejoras permanentes a los activos fijos	15
2.8. Revaluación de activos fijos	15
2.9. Impuesto a pagar por revaluación	17
2.10. Depreciación a los activos fijos revaluados	18
2.11. Ganancia y pérdidas de capital	18
2.12. Vigencia nacional del I.S.R.	20
2.13. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores	22
2.14 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala	22

CAPÍTULO III

Reconocimiento de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo	23
3.1. Propiedades, Planta y Equipo	24
3.1.1. Elementos de propiedades, planta y equipo	24
3.1.2. Definiciones relacionadas con propiedades, planta y equipo	25
3.1.2.1. Importe en libros	25
3.1.2.2. Valor específico para la entidad	25
3.1.2.3. Valor razonable	25
3.1.2.4. Importe recuperable	26
3.1.2.5. Pérdida por deterioro	26
3.2. Reconocimientos de un activo	26
3.3. Costo de un activo	26
3.3.1. Costos iniciales de un activo	27
3.3.2. Costos posteriores de un activo	29
3.4. Métodos para adquirir un activo	31
3.4.1. Intercambio de activos	31
3.4.2. Arrendamiento financiero	32
3.5. Vida útil de un activo	32

3.14.2.2. Tratamiento por punto de referencia	75
3.14.2.3.1. Inicio de la capitalización	76
3.14.2.3.2. Suspensión de la capitalización	77
3.14.2.3.3. Fin de la capitalización	78
3.14.2.3.4. Tratamiento Fiscal	81
3.14.3. Norma Internacional de Contabilidad No. 36 “Deterioro del valor de los activos	81
3.14.3.1. Deterioro	81
3.14.3.2. Identificación de pérdida por deterioro de un activo	82
3.14.3.3. Indicadores de deterioro	82
3.14.3.4. Reversión de una pérdida por deterioro	82
3.14.3.5. Tratamiento Fiscal	84
3.14.4. Norma Internacional de Contabilidad No 40 “Propiedades de Inversión	84
3.14.5. Norma Internacional de Información Financiera No. 5 “Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones discontinuadas	87
3.15. Resumen de los procedimientos de implementación de la norma Internacional de Contabilidad No.16	90

CAPÍTULO IV

Aplicación de NIC 16 y Decreto 10-2012 Ley del Impuesto Sobre la Renta, al rubro de Propiedades, Planta y Equipo, en una Empresa Comercial de Bingo

4.1. Enunciado	94
4.2. Estados financieros en base a la Ley del ISR, 2013	98
4.2.1 Balance general en base a la Ley del ISR, 2013	98
4.2.2 Estado del resultado en base a la Ley del ISR,2013	98

4.3 Matriz de las modificaciones (diferencias temporarias), a realizar por la aplicación, de las NIIF	100
4.4 Balance general, análisis por la aplicación, de las NIIF	101
4.4.1 Terrenos	101
4.4.2 Edificios e instalaciones	102
4.4.3 Mobiliario y equipo	103
4.4.4 Vehículos	104
4.4.5 Máquinas de vídeo bingo	105
4.4.6 Equipo de computación	106
4.5 Resumen de ajustes practicados a los estados financieros en base a la Ley del ISR, por la aplicación, por primera vez, de las NIIF.	107
4.5.1 Resumen de ajustes practicados al balance general en base a la Ley del ISR, al 2013; para convertirlo, en balance de apertura con arreglo a las NIIF	107
4.6 Balance, al 31 de diciembre de 2013	108
4.6.1 Ajustes practicados a las ganancias acumuladas	108
4.6.2 Cálculo del ISR diferido	108
4.6.3 Tablas explicativas del cálculo y reversión del ISR diferido en las depreciaciones, por la existencia de una diferencia temporaria (valor residual) que se revertirá hasta disponer finalmente del activo	109
4.6.4 Hoja de trabajo con los ajustes practicados para la elaboración del estado del resultado	113
4.6.5 Estados de situación financiera	114
4.7. Estados financieros en base a la Ley del ISR, 2014	116
4.7.1 Estado de situación financiera en base a la Ley del ISR, 2014	116
4.7.2 Estado del resultado en base a la Ley del ISR, 2014	117

4.8	Resumen de ajustes practicados a los estados financieros en base a la Ley del ISR, por la aplicación, por primera vez, de las NIIF	118
4.8.1	Resumen ajustes practicados al estado se situación financiera y estado del resultado con base a la Ley del ISR, al 2014; para convertirlos, en estados financieros comparativos con arreglo a las NIIF	118
4.9	Balance, al 31 de diciembre de 2014	119
4.9.1	Ajustes practicados a las ganancias acumuladas	119
4.9.2	Cálculo del ISR diferido	119
4.10	Estados financieros al 31 de diciembre de 2014	120
4.10.1	Estado del resultado	120
4.10.2	Balance	121
4.11	Estados financieros comparativos, con arreglo a las NIIF	123
4.11.1	Balance de comparativo, NIIF	123
4.11.2	Estado del resultado comparativo, NIIF	124
4.12	Carta a la Gerencia	125
	Conclusiones	127
	Recomendaciones	130
	Referencias Bibliográficas	132

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla		Pág.
1	Porcentajes de depreciación	14
2	Impuesto a pagar por revaluación	17
3-4	Costos iniciales de un activo	29
5-6	Costos posteriores de un activo	30
7	Costos posteriores de un activo	31
8	Intercambio de activos	32
9-10	Vida útil de un activo	34
11	Depreciación de activos	39
12	Depreciación de activos	40
13	Métodos de depreciación	42
14	Método de línea recta	43
15	Método de unidades producidas	45
16	Método de depreciación decreciente	47
17	Método de depreciación decreciente	48
18	Método de depreciación decreciente	49
19-20	Método de depreciación decreciente	50
21	Retiro de activos	51
22	Retiro de activos	52
23	Modelo del costo	53
24-25	Registro contable de las revaluaciones	57
26	Registro contable de las revaluaciones	58
27-29	Registro contable de las revaluaciones	59
30-32	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	67

33	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	68
34-35	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	69
36-39	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	70
40	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	71
41-43	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	72
44-46	NIC No.12 "Impuesto a las Ganancias"	74
47	Inicio de la capitalización	80
48-49	Inicio de la capitalización	81
50	Reversión de una pérdida por deterioro	83
51	Reversión de una pérdida por deterioro	84
52-53	Reversión de una pérdida por deterioro	86
54	Reversión de una pérdida por deterioro	87
55	Reversión de una pérdida por deterioro	89

ÍNDICE DE FIGURA

Figura

1	Efectos contables de revaluación	56
---	----------------------------------	----

INTRODUCCIÓN

Los bingos en Guatemala en la actualidad juegan un papel importante en la economía del país, tanto así que han dado empleos directos, ingresos al fisco en el pago de sus impuestos, y se han venido modernizando al punto de contar con máquinas de bingo electrónicas,

La Norma Internacional de Contabilidad NIC No.16, establece el tratamiento para la contabilización de Propiedades, Planta y Equipo. Este tratamiento sirve para que los usuarios de los Estados Financieros, puedan conocer la inversión que se ha hecho, así como los cambios que se han presentado por dicha inversión, deterioro, obsolescencia, desapropiación o por un intercambio de las Propiedades, Plata y Equipo.

El Decreto 10-2012, solo se limita a reseñar algunas partes de la depreciación, costo y vida útil, lo cual deja vacíos en la contabilidad y no permite realizar una adecuada toma de decisiones a la administración.

Para ello la presente tesis se estructuró, en cuatro capítulos:

El Capítulo I, trata lo concerniente a las entidades y actividades dedicadas al juego bingo tradicional y de las máquinas de bingo electrónico, como se clasifican.

En el Capítulo II, se describen las generalidades del Impuesto Sobre la Renta, acompañado de un estudio breve de la historia y origen de los impuestos, leyes reguladoras y relacionadas.

El Capítulo III, desarrolla lo relacionado al reconocimiento, componentes y medición del costo, y referencia a otras Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que están relacionadas con el registro de los casos prácticos.

Finalmente, en el Capítulo IV se desarrolla un caso práctico donde se aplica a la empresa de bingo, los procedimientos establecidos en el tratamiento contable, al momento de adquirir, utilizar o desapropiarse de propiedades, planta y equipo según NIC 16.

Para finalizar, se comprueba la hipótesis en la unidad de estudio, se sustentan algunos aspectos importantes del proceso de investigación por medio de las conclusiones con su correspondiente recomendación.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIAL DE BINGO

1.1 Antecedentes Históricos

“Algunas teorías remontan el origen de éste popular juego de azar al tiempo de la cultura romana. Otras, lo relacionan a la antigua Italia en el siglo XVI, pero lo realmente cierto es que constituye una de las primeras formas de juego popular.

La historia conocida de este juego (no aceptada por todos los historiadores) se remonta a la época de los bárbaros y los potentados, que cobraban los famosos impuestos a diferentes aldeas de países, nacionales, capitales y entre otros estamentos de la sociedad en épocas remotas” (20:01)

El juego en general consistía en integrar en un recipiente varias bolas con números, que representaban a diferentes aldeas de las diferentes potencias, y en base a los aciertos los caballeros y soldados hacían los cobros en oro, plata, minerales, joyas y otros objetos de valor como compensación y retribución de su suerte en ser elegidos, en varias ocasiones los valores adquiridos eran para el uso de construcciones, y en otras ocasiones los utilizaban para la alimentación de grandes masas de ejércitos, y entre otros para combatir conflictos y conquistas.

Con el transcurso de los años y debido a nuevas normas de la sociedad y leyes que promulgaron grandes potentados como es el caso de los romanos, estos juegos que anteriormente se utilizaban para el recaudo de dinero y riquezas, empezaron a ser utilizadas para brindar diversión a los diferentes visitantes y exploradores del mundo en busca de negocios y en base a esto las ideas que se crearon fueron basadas en brindar diversión con juegos, bailes, mujeres y establecimientos de prestigio con otras disciplinas, como fueron los dados, y otros juegos que ahora divierten a millones de jugadores y apasionados apostadores.

Remontándonos al pasado colonial, encontramos que la contaduría pública ya era ejercida por el reino español, para fiscalizar a los administradores en sus colonias. Las primeras autoridades hacendarias, oficiales, reales, que fungieron en Guatemala en el año 1,529 fueron Don Francisco Castellanos como primer tesorero acompañado de sus oficiales.

Con el primer egresado de la Facultad de Economía en el año 1,943, se abrió profesionalmente el camino del ejercicio de la Contaduría Pública en Guatemala a partir de esa fecha se encuentra ejercida legalmente por Contadores Públicos y Auditores egresados de facultades y escuelas de las universidades de Guatemala, debidamente colegiados que de acuerdo al Decreto No. 332 con fecha 13 de febrero de 1,947 del Congreso de la República, establece que para ejercicio profesional de las profesiones universitarias, se necesita la calidad de Colegiado y los extranjeros incorporados. “El Decreto 332 fue derogado por el decreto ley 62-91 del Congreso de la República, Ley de Colegiación Profesional Obligatoria.” (12:3-4)

1.2 Bingo tradicional

Consiste en una tómbola con un número determinado de bolas numeradas en su interior. Los jugadores juegan con cartones con números aleatorios escritos en ellos, dentro del rango correspondiente. Un locutor o cantor va sacando bolas de la tómbola, cantando los números en voz alta. Si un jugador tiene dicho número en su cartón lo tacha, y el juego continua así hasta que alguien consigue marcar todos los números de su cartón y también pagan líneas horizontales.

En el juego del bingo se necesitan unos elementos indispensables, como son una tómbola, bolas de números, cartones y un espacio de mesas.

1.3 Bingo electrónico

Los clásicos juegos de bingo poseen ideas básicas que son comunes a todos, esto quiere decir que, cualquiera puede aprender a jugar bingo fácilmente, sin necesidad de estudiar reglas complicadas o trucos para ganar. Los principios básicos que rigen en el bingo son los mismos además en su dos modalidades, tanto en los juegos electrónicos como físicos.

En cualquier juego de bingo ningún jugador tiene un límite superior de cartones para poder jugar, y antes de iniciar la partida el Host o vendedor a cargo se encargará de anunciar a los jugadores cuales son los patrones específicos que se utilizarán en la sesión, así es como dará inicio el juego de bingo y todos los participantes deberán ir marcando en sus cartones los números conforme se vayan anunciando. Los jugadores que desean recibir premios deberán cantar en voz alta cual es la combinación que han efectuado, por ejemplo cantar una línea o un bingo completo.

También se puede jugar bingo con patrones específicos, como los que se puede formar con la combinación en zonas externas en un cartón, en este caso el Host o vendedor deberá dar información al respecto. La ventaja de jugar bingo electrónico es que no se tiene necesidad de decir nuestros premios a cada momento, puesto que es el propio sistema el que detecta cuando un jugador es ganador en todas las partidas.

1.4 Clasificación

El juego de bingo posee elementos que le son propicios para su composición, una de ellos es el cartón. Existen diferentes tipos y clases de cartones para desarrollar un juego de bingo. Los cartones de bingos contienen casilleros con números desde los más bajos hasta los más altos y viceversa.

1.5 Funciones

Planear, organizar y dirigir, supervisar y controlar las labores inherentes al desarrollo de los juegos de bingo a nivel nacional.

1.6 Objetivos

Desarrollar, administrar y promover los juegos de bingos a nivel nacional, con el propósito de aportar al Estado el beneficio de los mismos.

Dar a conocer el tratamiento contable de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No. 16, propiedades, planta y equipo en las Empresas Comerciales de bingo; divulgar las generalidades de la Empresa Comercial de bingo analizada, así como la legislación aplicable a la misma; dar a conocer la importancia de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación de los estados financieros de la unidad de análisis al rubro de propiedades, planta y equipo y determinar los procedimientos en el registro del rubro de propiedades, planta y equipo por el Contador Público y Auditor.

La información contable se ira internacionalizando, se puede decir entonces, que un empresario podía estar haciendo negocios con una persona de otro país sin problema, ésta situación se puede extender de tal manera que las personas de diferentes países podían observar los Estados Financieros con mayor facilidad. Es por ésta problemática que surgen las NIIF, cuyo objetivo principal es de tener uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviese leyendo e interpretando.

1.7 Misión

Ser una Institución de servicio, dedicada a promover la distracción y captación de fondos para aportar al Estado, administrando los recursos con transparencia, eficacia, suministrando apoyo en las labores Comerciales.

1.8 Visión

Ser una Institución rentable, fundamentada, en el desempeño financiero eficiente, que brinde satisfacción al cliente, con programas innovadores modernos, transparencia en el servicio y en la administración, para contribuir al desarrollo de la nación guatemalteca.

CAPÍTULO II

DECRETO 10-2012 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)

Tuvo su origen en el Decreto-ley 229, luego fue derogado por el decreto número 59-7, publicado en el Diario de Centro América el 30 de septiembre 1,987, se establecía que los períodos de imposición era del 01 de julio al 30 de junio del siguiente año. Posteriormente fue derogado por el decreto número 26-92, fue publicado el 8 de mayo de 1,992 en el Diario de Centro América, y luego la Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012, fue aprobada el 16 de febrero del 2012 vigente en la actualidad. La tarifa del impuesto en la actualidad es de Q.0.01 a Q.30,000.00 del 5% y de Q.30,000.01 en adelante, un importe fijo de Q.1,500.00 mas el 7% sobre el excedente de Q.30,000.01 sobre la renta imponible y/o 28% para el 2014 y 25% para el 2015 también sobre la renta imponible que se determina de diferente forma que la anterior.

2.1 Definición

ARTICULO 1. OBJETIVO. Es un impuesto directo que se paga sobre toda la renta (ingresos), que obtenga toda persona individual, entidad, o cualquier otro tipo de organización empresarial, proveniente de actividades lucrativas, del trabajo y del capital y las ganancias de capital.

2.2 Concepto de estados financieros

“Los estados financieros son los documentos que informan sobre los negocios de una persona o de una organización, en importes monetarios. Estos documentos de negocios presentan la información financiera de la entidad a personas y organizaciones fuera del negocio.”(7:20)

“Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, si por el contrario la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar su actividad procederá a revelar esta información en los estados financieros”. (19:2)

“Dentro de las funciones de la administración financiera, el análisis financiero representa una condición necesaria para la toma de decisiones financieras sanas, dentro de la conducción de todo negocio, relacionada con la planeación, evaluación y control de inversiones, operaciones y el financiamiento” (7:809)

2.3 Definición de contabilidad

“La contabilidad es una ciencia que contando con sus propios principios y normas, tiene por objeto llevar cuenta y razón de las operaciones contables de una empresa o negocio”. (5:4)

“Existen diversas definiciones de contabilidad, definiciones que, la describen como un arte, una ciencia, una disciplina, etcétera.

Es indudable que la contabilidad ha llegado a un grado de depuración jamás alcanzado en épocas anteriores; y es en virtud de este refinamiento de sus normas y postulados que se le describe, fundamentalmente, como un proceso de razonamiento e interpretación. La contabilidad es un problema de juicio, no de aritmética.

Una de las más autorizadas definiciones de contabilidad dice que “es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios, transacciones que son, en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos”.(14:36)

“Todo comerciante, al iniciar sus operaciones, deberá hacer un recuento de todo lo que tiene al principiar, así como de todo lo que debe, y conocer la diferencia ente lo que tiene y lo que debe.” (15:19)

2.3.1 Importancia del análisis financiero para la toma de decisiones

El análisis de estados financieros, proporciona valiosa información, para evaluar el desempeño y situación anterior de la entidad, y para pronosticar su desempeño y condición futura, ayudando a los usuarios de esta información a tomar decisiones bien fundamentadas. Regularmente, esas decisiones son basadas en un análisis comparativo de información financiera, aplicando ciertas herramientas analíticas. Comúnmente los usuarios del análisis de la información financiera son: los inversionistas, los acreedores y los administradores; dependiendo de los intereses específicos, es el tipo de análisis que realizan (16:758).

2.4 Leyes reguladoras y relacionadas

Respecto a la aplicación en Guatemala de las Normas Internacionales de Contabilidad / Normas Internacionales de Información Financiera en la presentación de Estados Financieros para los contribuyentes y/o responsables que están obligados a presentarlos ante la Administración Tributaria, es importante considerar lo que para el efecto establece la legislación tributaria.

El Código de Comercio Decreto 2-70, establece lo siguiente:

ARTICULO 1. “APLICABILIDAD. Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil”.(2:08)

ARTÍCULO 368. “CONTABILIDAD Y REGISTROS INDISPENSABLES. Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados”. (2:126)

Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto No. 73-2008) emitido por el Congreso de la República de Guatemala:

El Impuesto de Solidaridad está a cargo de personas individuales y jurídicas y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos. La base sobre la que se paga este impuesto es la cuarta parte del monto que resulte mayor sobre activo neto o los ingresos brutos y si el activo es mayor cuatro veces a los ingresos brutos la base será los ingresos, aplicando el tipo impositivo del 1% pagadero trimestralmente.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, al respecto establece lo siguiente:

ARTÍCULO 38. PAGOS TRIMESTRALES. Los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible; o,
2. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.

“Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, ésta no podrá ser variada sin la autorización previa de la Administración Tributaria”. (9:35)

El pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos y se liquida en forma definitiva anualmente.

El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y debe realizarse dentro de los (10) días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta de este régimen, en el referido período anual de liquidación.

ARTICULO 39. “OBLIGACIÓN DE DETERMINAR Y PAGAR EL IMPUESTO EN EL RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS” Los contribuyentes que obtengan rentas por cualquier monto, deben presentar ante la Administración Tributaria dentro de los primeros tres (3) meses del año calendario, la determinación de la renta obtenida durante el año anterior, mediante declaración jurada anual.

También están obligados a presentar la declaración jurada los contribuyentes que obtengan rentas parcial o totalmente exentas, o cuando excepcionalmente no hayan desarrollado actividades lucrativas durante el período de liquidación definitiva anual.

La liquidación definitiva del impuesto se realizará con la presentación de la declaración jurada anual.

ARTÍCULO 53. “LIBROS Y REGISTROS”. Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho Código, en materia de llevar libros, registros y estados financieros.

Los contribuyentes deben preparar y tener a disposición de la Administración Tributaria el balance general , el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos, todos a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual. Dichos estados financieros deben ser debidamente auditados cuando corresponda.

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al respecto establece lo siguiente:

ARTÍCULO 30. “ANEXOS A LA DECLARACIÓN JURADA DE RENTA” Cuando los contribuyentes presenten sus declaraciones por medios electrónicos, los anexos o documentos de soporte que por disposición legal deban acompañar las mismas, deberán enviarse igualmente en forma electrónica, conforme los medios que disponga la Administración Tributaria. En este caso, los originales en papel de los anexos, documentos de soporte, los estados financieros auditados, sus notas y el dictamen e informe correspondientes, deberán permanecer en poder de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, por el plazo legalmente establecido y deben exhibirse o presentarse a requerimiento de la Administración Tributaria.

El contribuyente debe manifestar en su declaración jurada electrónica, que los documentos originales en papel obran en su poder.

2.5 Aspectos fiscales a considerar en activos fijos

La Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas, establece la base legal para el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, siendo las siguientes:

2.5.1 Activos fijos

Se incluye como costo a los activos fijos, los gastos incurridos con motivo de la compra, instalación y montaje de los bienes y otros similares, hasta ponerlos en condición de ser usados.

2.5.2 Depreciación

Según el artículo 27 de la ley del ISR, admite como depreciaciones y amortizaciones a las que corresponden efectuar sobre bienes de activos fijos e intangibles, propiedad del contribuyente y que son utilizados en su negocio, industria, profesión, explotación o en otras actividades vinculadas a la producción de rentas gravadas.

Cuando por cualquier circunstancia no se deduce en un período de imposición la cuota de depreciación de un bien, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tendrá derecho a deducir tal cuota de depreciación, en períodos de imposición posteriores.

En el artículo 38 de la Ley del ISR, el contribuyente que opte por el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, considera como gastos deducibles los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, las depreciaciones y amortizaciones necesarias para compensar el desgaste, deterioro o agotamiento de los bienes o derechos.

2.5.3 Base de cálculo de la depreciación

El valor sobre el cual se calcula la depreciación según el artículo 27 de la Ley del ISR, es en línea recta, sobre el valor de adquisición, instalación y montaje, de producción o de revaluación del bien, y en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente. Sólo se admitirán depreciaciones y amortizaciones sobre el aumento en valores de activos que fueren

activos fijos depreciables y que se hubieren revaluado y se hubiera pagado el impuesto correspondiente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 de esta ley.

Cuando se efectúen mejoras a bienes depreciables, cualquiera sea el origen de su financiamiento, la depreciación se calcula sobre el saldo no depreciado más el valor de las mejoras, y se considera para sus efectos la parte pendiente de la nueva vida útil, establecida para el bien.

Para determinar la depreciación sobre bienes inmuebles, estos se toman por su costo de adquisición o construcción. En ningún caso se admite depreciación sobre el valor de la tierra. Cuando no se precise el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al 70% del valor total del inmueble, incluyendo el terreno.

2.5.4 Método de depreciación de activos

El artículo 27 de la Ley del ISR establece que la depreciación se calcula anualmente usando el método de línea recta, si un contribuyente considera que no resulta adecuado utilizar este método a sus bienes en el negocio o actividad, la Superintendencia de Administración Tributaria – SAT– puede autorizar otros métodos de depreciación.

2.6 Porcentajes de depreciación

Los porcentajes anuales máximos de depreciación establecidos en el artículo 28 de la Ley del ISR, son los siguientes:

Tabla No.1

Literal	Descripción	% de depreciación
a)	Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras.	5%
b)	Árboles, arbustos, frutales, otros árboles y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, con inclusión de los gastos capitalizados para formar las plantaciones.	15%
c)	Instalaciones no adheridas a los inmuebles; mobiliario y equipo de oficina; buques – tanques, barcos y material ferroviario marítimo fluvial o lacustre.	20%
d)	Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluyendo el ferroviario.	20%
e)	Equipo de computación. (Los programas van incluidos en el Equipo)	33.33%
f)	Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, y similares; reproductores de raza, machos y hembras. En el último caso, la depreciación se calcula sobre el valor de costo de tales animales menos su valor como ganado común.	25%
g)	Para los bienes no indicados en los incisos anteriores.	10%

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta, Art.28.

Si una empresa aplica un porcentaje mayor a los establecidos por esta ley, el exceso de los montos de depreciación serían gastos no deducibles al Impuesto Sobre la Renta.

2.7 Reparaciones y mejoras permanentes a los activos fijos

Para los contribuyentes que opten por el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, el reglamento del ISR en el artículo 15, establece que son gastos deducibles los de mantenimiento, y de reparación del bien que permita mantenerlo en buen estado de servicio. Las erogaciones capitalizables por concepto de mejoras permanentes que impliquen modificaciones de la contextura primitiva del bien y que prolongue su vida útil, serán consideradas como bienes de activo fijo depreciable y no deducible como gasto.

En los casos de construcciones en terrenos arrendados, los arrendatarios como propietarios únicamente de la construcción, la deberán registrar como activo fijo, en la cuenta "construcciones en propiedad ajena", y podrán depreciar el valor de la misma aplicando el porcentaje de depreciación establecido en el artículo 27 de la Ley del ISR, siempre que el valor de la construcción no fuere compensado por los arrendantes.

2.8 Revaluación de activos fijos

La ley del ISR en su artículo 29, establece que el valor de la revaluación será el precio de mercado de los bienes, a la fecha en que se efectúa la revaluación, sobre la base del avalúo practicado por valuadores autorizados.

Las revaluaciones de activos que se efectúen por simples partidas de contabilidad, no se consideran como renta bruta, ni estarán afectas al Impuesto Sobre la Renta por revaluación, pero al enajenarse, la diferencia entre el valor de la venta y el valor en libros de dichos bienes estará afecta al impuesto que conforme a esta ley recae sobre las ganancias de capital. Al efecto de la presente ley, estas últimas revaluaciones deben contabilizarse acreditando una cuenta de superávit de capital por revaluación, que permita cuantificar exactamente su monto. El superávit por revaluación no podrá distribuirse como utilidad. Si se enajenan bienes no revaluados, la ganancia

de capital será la diferencia entre el valor de la enajenación y el valor base del bien determinado.

También podrán revaluar sus bienes inmuebles las personas individuales que no estén obligadas a llevar contabilidad según el Código de Comercio, pagando el Impuesto Sobre la Renta por revaluación del cero por ciento sobre el valor del bien inmueble revaluado.

En el artículo 75 del reglamento del ISR, establece que para pagar el ISR por revaluación de activos fijos se puede utilizar el "Formulario para Determinación y Pago del Impuesto Sobre la Renta por Revaluación de Activos", el cual proporcionará la Administración Tributaria y a la vez constituirá recibo de pago. En los casos de revaluación de bienes inmuebles, es el que indique el valuador autorizado, y para que surta efecto el reavalúo, debe inscribirse en la matrícula fiscal de la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o de la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles.

La certificación de la inscripción a que se refiere el párrafo anterior, deberá ser emitida por la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles. En este caso la Administración Tributaria aceptará como constancia la solicitud de inscripción presentada y de oficio requerirá la inscripción del reavalúo del inmueble a las instituciones antes mencionadas.

Cuando la Administración Tributaria establezca que el contribuyente no efectuó la inscripción del reavalúo conforme lo exige la Ley, procederá al cobro el Impuesto Sobre la Renta, considerando renta imponible el monto de la revaluación, y aplicará las multas por omisión del pago del impuesto, los intereses y recargos conforme al Código Tributario.

El monto de la revaluación y el impuesto pagado, se consignarán en la Declaración Jurada del período de liquidación definitiva anual, durante el cual se realizó la revaluación, como renta no afecta.

2.9 Impuesto a pagar por revaluación

Las personas individuales y las jurídicas obligadas a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, podrán revaluar los bienes que integran su activo fijo, establecido en el avalúo efectuado por valuador autorizado cuando se trate de bienes inmuebles, y del diez por ciento (10%) para los otros activos fijos. Dichas revaluaciones deben contabilizarse acreditando una cuenta de superávit de capital por revaluación que permita cuantificar su monto. La base imponible del Impuesto Sobre la Renta por revaluación de activos será, que al nuevo valor que se asigne a los bienes por revaluación se le reste el valor en libros que tengan los mismos en el balance de cierre del último período de imposición.

Ejemplo:

El 15 de enero de 2013, una entidad decide revaluar su única máquina, la información es la siguiente:

Tabla No.2

Registros contables al 31/12/2014	
Costo de la máquina	Q. 1,500,000.00
Fecha de adquisición	18/06/2012
Porcentaje de depreciación según ley ISR	20%
Depreciación acumulada al 31/12/2014	(Q. 750,000.00)
Valor en libros al 31/12/2014	Q. 750,000.00
Nuevo valor de la máquina	Q. 1,200,000.00
Aumento por revaluación	Q. 450,000.00
Impuesto a pagar Art.92 ISR 10%	Q. 45,000.00

Fuente: Propia.

2.10 Depreciación a los activos fijos revaluados

La depreciación anual sobre los activos fijos que fueron objeto de revaluación, cuando corresponda, se efectuará de acuerdo con los porcentajes de depreciación a que se refiere el artículo 28 de esta ley, y se aplicará el porcentaje de depreciación de los activos según corresponda, sobre el valor revaluado.

Cuando el activo revaluado se encuentre totalmente depreciado, la cuenta registrada como "Superávit por revaluación", se regularizará al momento que se realice la baja de este activo.

2.11 Ganancia y pérdidas de capital

La ganancia o pérdida resultante de la transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes o derechos, realizada por personas individuales o jurídicas, cuyo giro habitual no sea comerciar con dichos bienes o derechos, constituye ganancia o pérdida de capital. Para este efecto, no se considera el resultado de las operaciones efectuadas con bienes muebles del hogar y de uso personal del contribuyente o de sus familiares dependientes.

Las pérdidas de capital solamente se pueden compensar con ganancias de capital. La pérdida no compensada no da derecho al contribuyente a la deducción o crédito alguno de este impuesto, y puede utilizarse solamente para compensar ganancias de capital que se produzcan en años posteriores, hasta por un plazo máximo de dos años, contados desde el año en que se produjo la pérdida. Si al concluir el plazo aún existe un saldo de tal pérdida de capital, ésta ya no podrá deducirse por ningún motivo, esto

se aplica para los contribuyentes que obtén por el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas del ISR, según el artículo 43 de la ley del ISR.

2.12 Vigencia nacional del I.S.R.

El Congreso de la República de Guatemala

CONSIDERANDO:

Que el estado tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, obliga a contribuir a los gastos públicos en forma equitativa, Que la Constitución Política de la República establece que el régimen económico y social de Guatemala se funda en principios de justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social, en un contexto de estabilidad con crecimiento acelerado y mantenido.

CONSIDERANDO:

Que en el contexto de los Acuerdo de Paz, un amplio representativo conjunto de sectores de la sociedad guatemalteca, incluyendo a los tres poderes del Estado, suscribieron un pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo, y que en 2008 en Grupo Promotor del Diálogo Fiscal propuso acciones, orientadas a materializar los principios y compromisos del pacto fiscal, incluyendo modificaciones legales necesarias para modernizar el sistema tributario guatemalteco.

CONSIDERANDO:

Que es necesario adecuar y sistematizar las normas tributarias con la finalidad que las mismas puedan ser aplicadas de manera simplificada, que permitan el mejor conocimiento de las mismas para el contribuyente, y otras disposiciones que

le permitan a la Administración Tributaria ser más eficientes en la administración, control y fiscalización de la normativa legal tributaria, basados en la solidaridad de los habitantes del país.

POR TANTO:

En ejercicio de las atribuciones que le confieren los artículos 135 inciso d), 171 incisos a) y c), 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala,

DECRETA:

Lo siguiente:

LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA

- Libro I IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
- Libro II IMPUESTO A ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRICULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES. (IPRIMA)
- Libro III LEY ADUANERA NACIONAL.
- Libro IV REFORMAS AL DECRETO 27-92, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
- Libro V REFORMAS AL DECRETO 70-94, LEY DEL IMPUESTO SOBRE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS TERRESTRES, MARÍTIMOS Y AÉREOS.
- Libro VI REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS, DECRETO 37-92.
- Libro VII DISPOSICIONES FINALES Y TRANSITORIAS.

2.13 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)

“Es una institución de servicio, nació el 18 de mayo de 1968 y sus estatutos fueron publicados en noviembre del mismo año, integrada por Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas Universidades del país, dedicada a promover la superación personal y profesional de sus asociados”. (18:1)

Ha emitido las distintas resoluciones de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en su momento y posteriormente ratificó la resolución de adopción de las NIIF, emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Guatemala.

2.14 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG)

“Es una asociación con personalidad jurídica, que agremia a los Contadores Públicos y Auditores de las diferentes Universidades del país a partir de su fundación el 1 de junio de 2005. (17:1)

“Dicho Colegio, el 20 de Diciembre de 2007, publicó en el Diario de Centro América la resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, en la cual se adoptan como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio y como marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, y las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera. La vigencia de esta resolución es optativa a partir del año 2008 y obligatoria a partir de Enero de 2009”. (20:2)

CAPÍTULO III

RECONOCIMIENTO DE LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

La presente norma determina el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, para que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la inversión que la entidad posee; así como los cambios que estos hayan sufrido.

En el desarrollo de este capítulo, se da a conocer la contabilización que la NIC 16 establece para el rubro de propiedades, planta y equipo y otras normas relacionadas.

La Norma Internacional de Contabilidad – NIC No.16 “Propiedades, Planta y Equipo”, describe en forma detallada y precisa los procedimientos y técnicas contables que se deben seguir para: (13:7)

- (i) La identificación de los componentes de “Propiedades, Planta y Equipo”.
- (ii) El registro de la revalorización de los componentes de las “Propiedades, Planta y Equipo”.
- (iii) El registro de la depreciación de los componentes de las “Propiedades, Planta y Equipo”.
- (iv) La presentación y revelación, tanto en el cuerpo del Balance General, como en las Notas a los Estados Financieros, de los componentes de las “Propiedades, Planta y Equipo”.
- (v) La determinación del valor razonable de los componentes de “Propiedades, Planta y Equipo”.

3.1 Propiedades, Planta y Equipo

La NIC 16 define las propiedades, planta y equipo como:

Activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos y se esperan usar durante más de un período.

“Concepto de Activo Fijo. Un nombre más apropiado para este tipo de activos es inmuebles, planta y equipo. Estos activos son bienes tangibles que tienen por objeto: El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad”. (5:41)

“Son medidas inicialmente a su costo, este puede incluir los costos directamente atribuidos a la adquisición, construcción o producción si la entidad opta por adoptar una política consistente”. (21:3)

3.1.1 Elementos de propiedades, planta y equipo

Los elementos de propiedades, planta y equipo son los activos de similar naturaleza y uso en las operaciones de una entidad.

Ejemplo:

Dentro de los elementos de propiedades, planta y equipo que una entidad presenta en su balance derivado de su actividad comercial de bingo, pueden mencionarse los siguientes:

- a) Terrenos
- b) terrenos y edificios;
- c) maquinaria;
- d) buques;
- e) aeronaves
- f) vehículos de motor;
- g) mobiliario y enseres y
- h) equipo de oficina.

3.1.2 Definiciones relacionadas con propiedades, planta y equipo

Es necesario conocer la definición de algunos términos relacionados con esta norma para una mayor comprensión.

3.1.2.1 Importe en libros

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducida la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Ejemplo:	Mobiliario y Equipo	Q.5,000.00
	(-) Depreciación Acumulada	<u>Q.1,000.00</u>
	Sub-Total	Q.4,000.00
	(-) Perdida por deterioro	<u>Q. 500.00</u>
	Importe en Libros	<u>Q.3,500.00</u>

3.1.2.2 Valor específico para la entidad

Es el valor presente de los flujos de efectivo, que la entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por la disposición del mismo al término de su vida útil.

3.1.2.3 Valor razonable

Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Ejemplo:

Una sociedad ha adquirido 1,000 acciones del Banco de Santander a Q.100.00 c/u con la finalidad de venderlas a corto plazo. Al final del ejercicio cotizan a Q.150.00 c/u y en caso de venta los gastos asociados serán de Q.0.20 c/u por título.

Determinar el valor por el que las acciones anteriores figurarán en el balance de la sociedad al final del ejercicio.

Solución: Las acciones se han adquirido con una finalidad especulativa, son “activos financieros mantenidos para negociar”, que formarán parte de la llamada “cartera de negociación” que se valora a valor razonable. En este caso el valor razonable o valor de mercado será el precio de cotización, sin deducir los costos de transacción o de venta.

En consecuencia, al cierre del ejercicio se valorarán por Q.150.00, por lo que su valor se ha incrementado en $(150.00-100.00) \times 1,000 = Q.50,000.00$

3.1.2.4 Importe recuperable

Es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor en uso.

3.1.2.5 Pérdida por deterioro

Es la cantidad en que se excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

3.2 Reconocimiento de un activo

La entidad reconocerá un activo como elemento de propiedades, planta y equipo una vez sea probable que obtenga los beneficios económicos futuros por el uso del mismo y que su costo sea valorado con fiabilidad.

El equipo de mantenimiento permanente y las piezas de repuestos importantes utilizados por más de un año son reconocidos como propiedades, planta y equipo, de lo contrario se contabilizarán como inventarios y reconocidos en el resultado cuando se consuman.

3.3 Costo de un activo

Es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción.

La entidad evaluará los costos iniciales para adquirir o construir un activo y los costos posteriores para añadir, sustituir parte del mismo y su mantenimiento.

3.3.1 Costos iniciales de un activo

La NIC 16 establece los costos que se relacionan directamente con el activo y los que no se registran al costo de adquisición de propiedades, planta y equipo, siguientes:

Costos relacionados directamente con el activo:

- a) El 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 y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se ubica.
- d) Costos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios, que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo.
- e) Costos de preparación de instalación física, entrega inicial y manipulación o transporte posterior.
- f) Costos de instalación, montaje y honorarios profesionales.
- g) Costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualquier elemento producido durante el proceso de instalación y puesta en marcha del activo.

Costos no relacionados directamente con el activo:

- a) Costos de apertura de una nueva instalación productiva.
- b) Costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y de promoción).

- c) Costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigido a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal).
- d) Costos de administración y otros costos indirectos generales.
- e) Costos incurridos cuando un elemento capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena.
- f) Pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolló la demanda de los productos que se elaboran con el elemento.
- g) Costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

Ejemplo:

La entidad EL UNO , S. A adquirió el 03 de marzo de 2014 una máquina procesadora de alimentos, los gastos incurridos son los siguientes:

Valor total de la factura del proveedor por Q. 280,896.00 que incluye: precio de la máquina Q. 280,000.00 y servicio de flete Q. 896.00, además honorarios profesionales por capacitación del manejo de este activo por Q. 9,500.00 (valores con IVA).

En esa misma fecha se firmó un contrato por un año con el proveedor por servicios de mantenimiento mensual al activo por una cuota de Q. 500.00 más IVA.

Además se incurrieron en gastos de remodelación a la instalación donde se ubicará este activo por Q. 7,500.00 más gastos del personal que realizó este trabajo en Q.5,000.00 (los anteriores con IVA incluido).

El 05 de abril de 2014 se adquirió un seguro contra incendio por Q. 13,440.00 con rentas mensuales de Q. 1,120.00 (IVA incluido).

La máquina fue puesta en marcha sin ningún problema el 16 de abril de 2014.

El costo total de la máquina es de Q. 270,442.86, según costos incurridos relacionados directamente con el activo, siguientes:

Tabla No. 3

COSTO TOTAL DEL ACTIVO			
Descripción	Valor con IVA	IVA	Valor sin IVA
Maquinaria	Q.280,000.00	Q.30,000.00	Q.250,000.00
Flete	Q. 896.00	Q. 96.00	Q. 800.00
Honorarios profesionales	Q. 9,500.00	Q. 1,017.86	Q. 8,482.14
Remodelación de ubicación	Q. 7,500.00	Q. 803.57	Q. 6,696.43
Mano de obra	Q. 5,000.00	Q. 535.71	Q. 4,464.29
Totales	Q.302,896.00	Q.32,453.14	Q.270,442.86

Fuente: Propia

Tabla No.4

Póliza No.	30/04/2014	Debe	Haber
	Maquinaria	Q.270,442.86	
	Iva Credito Fiscal	Q. 32,453.14	
	Caja y Bancos		Q.302,896.00
	Sumas iguales	Q.302,896.00	Q.302,896.00
	<i>Registro del costo inicial del activo correspondiente al mes de abril 2014.</i>		

Fuente: Propia.

3.3.2 Costos posteriores de un activo

Algunos elementos de propiedades, planta y equipo que una entidad utiliza para el desarrollo de las actividades de su giro normal, pueden llegar a necesitar mejoras para lograr los beneficios económicos esperados.

Ejemplo:

Si una entidad presenta dentro de sus registros contables una aeronave por un precio de Q.1,300,000.00 como un elemento de propiedades, planta y equipo, este activo tuvo desperfectos en uno de sus motores el valor de dicho motor era de Q.100,000.00, posteriormente fue reemplazado por un nuevo motor con un valor

de Q.250,000.00, debido a las normas de calidad necesarias para atender a los clientes, la entidad puede registrarlos como mejoras a la aeronave, porque sin ella, la entidad quedaría inhabilitada para obtener los beneficios económicos esperados durante la vida útil del activo.

Tabla No.5

Póliza No.	30/04/2014	Debe	Haber
	Gastos destrucción de motor	Q. 89,285.71	
	Iva Crédito Fiscal	Q. 10,714.29	
	Aeronave		Q.100,000.00
	Sumas iguales	Q.100,000.00	Q.100,000.00
<i>Registro de la baja del motor de la aeronave.</i>			

Fuente: Propia.

Tabla No.6

Póliza No.	30/04/2014	Debe	Haber
	Motor	Q.223,214.29	
	Iva Crédito Fiscal	Q. 26,785.71	
	Caja y Bancos		Q.250,000.00
	Sumas iguales	Q.250,000.00	Q.250,000.00
<i>Registro de la alta del motor de la aeronave.</i>			

Fuente: Propia.

El mantenimiento diario aplicado a los elementos de propiedades, planta y equipo, no se registra dentro del costo del activo, tales costos se registran dentro del resultado en el momento en que se incurran en ellos como reparaciones y mantenimiento de activos.

Ejemplo:

Los gastos que una entidad realice por mantenimiento a la tapicería de un vehículo por Q. 1,500.00 registrado como elemento de propiedades, planta y

equipo, no se registrará como costo dentro de su valor en libros, ya que no es indispensable para que el activo siga funcionando.

Tabla No.7

Póliza No.	30/04/2014	Debe	Haber
	Gastos de Vehículo	Q.1,500.00	
	Caja y Bancos		Q.1,500.00
	Sumas iguales	Q.1,500.00	Q.1,500.00
<i>Registro por gastos incurridos en costos posteriores de un activo.</i>			

Fuente: Propia.

3.4 Métodos para adquirir un activo

La NIC 16 da a conocer los siguientes métodos:

3.4.1 Intercambio de activos

Un activo puede ser intercambiado por otro de similar o distinta naturaleza, el costo de dicho activo se medirá por la contrapartida a menos que, la transacción de intercambio no tenga carácter comercial o no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni del activo entregado. El valor razonable de un activo se mide por medio de un estudio de mercado del valor monetario que actualmente tiene el activo y si el activo adquirido no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

Ejemplo:

La entidad "DOS", S.A. intercambió un automóvil de su propiedad por un precio de Q.128,800.00 y una depreciación acumulada a la fecha del intercambio de Q.34,500.00 más 25,000.00 en efectivo, a cambio de un microbús con un valor razonable de Q. 90,000.00

Valor del activo	Q. 128,800.00
Iva crédito fiscal	Q. 13,800.00
Costo del activo	Q. 115,000.00
(-) Depreciación acumulada	<u>Q. 34,500.00</u>
Valor en libros	Q. 80,500.00
Efectivo entregado	<u>Q. 25,000.00</u>
Total Precio de Adquisición	<u>Q. 105,500.00</u>
Activo recibido	Q. 90,000.00
Pérdida por intercambio de activos	<u>Q. 15,500.00</u>

El registro contable es el siguiente:

Tabla No.8

Póliza No.	Fecha	Debe	Haber
	Vehículos	Q. 90,000.00	
	Depreciación acumulada	Q. 34,500.00	
	Iva crédito fiscal	Q. 13,800.00	
	Pérdida por intercambio de activos	Q. 15,500.00	
	Vehículos		Q. 128,800.00
	Caja y Bancos		Q. 25,000.00
	Sumas iguales	Q. 153,800.00	Q. 153,800.00
	Registro por intercambio de un automóvil por un microbús.		

Fuente: Propia.

3.4.2 Arrendamiento financiero

El costo de un activo que haya sido adquirido por medio de un arrendamiento financiero se determinará conforme lo requiere la NIC 17 "Arrendamientos".

3.5 Vida útil de un activo

La vida útil de un elemento de propiedades, planta y equipo puede establecerse mediante el total de años que la entidad espera utilizar el activo, o bien por ejemplo, si la entidad posee una planta de producción, puede calcular la vida útil del activo tomando de base el total de unidades de producción que espera obtener

del activo. Según la NIC 16, para determinar la vida útil de un elemento de propiedades, planta y equipo, se deben considerar los siguientes factores:

- a) La utilización prevista del activo. El uso debe estimarse por referencia a la capacidad o al desempeño físico que se espere del mismo.

- b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, así como el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.

- c) La obsolescencia técnica o comercial derivada de los cambios o mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.

Al término de cada año, la entidad debe evaluar si la vida útil del activo sigue siendo la misma, si se diera un cambio, este debe registrarse como un cambio en una estimación contable y tendrá un efecto en el importe depreciable registrado en forma prospectiva de acuerdo con la NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores".

Ejemplo:

Al 01 de enero de 2012 la entidad TRES, S. A. presenta dentro del rubro de propiedades, planta y equipo una máquina procesadora de envases de plástico, con las siguientes características:

Precio de la máquina	Q. 128,800.00	Iva crédito fiscal	Q.13,800.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2012		
Vida útil	8 años		
Método de depreciación	En base a los años de vida útil		

Tabla No.9

Fecha	Año	Depreciación por año	Depreciación acumulada	Valor en Libros
01/01/2012				115,000.00
31/12/2012	1	14,375.00	14,375.00	100,625.00
31/12/2013	2	14,375.00	28,750.00	86,250.00
31/12/2014	3	14,375.00	43,125.00	71,875.00
31/12/2015	4	14,375.00	57,500.00	57,500.00
31/12/2016	5	14,375.00	71,875.00	43,125.00
31/12/2017	6	14,375.00	86,250.00	28,750.00
31/12/2018	7	14,375.00	100,625.00	14,375.00
31/12/2019	8	14,375.00	115,000.00	-

Fuente: Propia.

Se solicita:

Determinar la depreciación al 31 de diciembre de 2014, considerando que para este año la nueva vida útil del activo es de 6 años desde su fecha de adquisición.

Tabla No.10

Fecha	Año	Depreciación por año	Depreciación acumulada	Valor en Libros
01/01/2014				86,250.00
31/12/2014	3	21,562.50	21,562.50	64,687.50
31/12/2015	4	21,562.50	43,125.00	43,125.00
31/12/2016	5	21,562.50	64,687.50	21,562.50
31/12/2017	6	21,562.50	86,250.00	-

Fuente: Propia.

El cambio de la vida útil del activo se contabiliza como un cambio en la estimación contable de forma prospectiva de acuerdo con la NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores", es decir que tiene efecto a partir de la fecha en que se determinó la nueva vida útil del activo, sin afectar la depreciación registrada en años anteriores de este activo.

Los años de vida útil de un activo no se miden con exactitud, sino más bien es una estimación a criterio del tiempo en que se espera utilizar el activo.

3.6 Valor residual de un activo

Es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

El valor residual de un activo no será igual o mayor a su valor en libros, de lo contrario el cargo por depreciación es nulo.

Ejemplo:

La entidad CINCO, S. A. al 31 de diciembre de 2011 presenta en sus registros contables el siguiente vehículo:

Valor del vehículo	Q. 84,000.00	Iva crédito fiscal Q.9,000.00
Fecha de adquisición	18 de marzo de 2005	
Vida útil	7 años	
Tiempo de uso	6 años y 9 meses	
Valor residual	Q. 5,000.00	
Depreciación por año	$(Q. 75,000.00 - Q. 5,000.00) / 7 = Q. 10,000.00$	
Depreciación acumulada	Q. 67,500.00	
Valor en libros	Q. 7,500.00	
Tiempo pendiente de depreciar	3 meses	
Método de depreciación	En base a los años de vida útil	

Nótese que el valor residual del activo no supera su valor en libros.

Al efectuar los cálculos para determinar la depreciación del año 2013, el resultado es el siguiente:

Valor residual	Q. 5,000.00
Depreciación por año	$(Q. 75,000.00 - Q. 5,000.00) / 7 = Q. 10,000.00$
Valor en libros al 31/12/2014	Q. 7,500.00
Tiempo pendiente de depreciar	3 meses
Depreciación para el año 2015	$(Q. 10,000.00 / 12) \times 3 = Q. 2,500.00$
Valor en libros al 31/12/2015	Q. 5,000.00

El valor residual de este activo iguala a su importe en libros por lo tanto la depreciación para el año 2010 es nula, hasta que este valor residual disminuya posteriormente.

El valor residual de un activo se revisará cada período contable y si surge algún cambio, este se registrará como un cambio en una estimación contable de forma prospectiva de acuerdo con la NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, a partir de la fecha en que se determinó este nuevo valor residual, siempre y cuando no iguale o supere a su importe en libros.

Ejemplo:

Dentro de los registros contables de la entidad SEIS, S. A. al 31 de diciembre de 2013, se presenta el equipo de alumbrado siguiente:

Precio del equipo de alumbrado	Q. 201,600.00	Iva crédito fiscal	Q.21,600.00
Fecha de adquisición	23 de octubre de 2009		
Vida útil	15 años		
Tiempo de uso	4 años y 2 meses (50 meses)		
Valor residual	Q. 15,000.00		
Depreciación por año	$(Q.180,000.00-Q.15,000.00)/15 =Q.11,000.00$		
Depreciación acumulada	$(Q. 11,000.00 / 12) \times 50 = Q. 45,833.33$		

Valor en libros	Q.180,000.00 – Q. 45,833.33 = Q.134,166.67
Tiempo pendiente de depreciar	10 años y 10 meses (130 meses)
Método de depreciación	En base a los años de vida útil

Para el año 2014, la entidad decide cambiar el valor residual de este activo dejándolo en Q. 9,500.00, la depreciación para este año es la siguiente:

Costo del equipo de alumbrado	Q. 180,000.00
Vida útil	15 años
Valor residual al 31/12/2014	Q. 9,500.00
Valor en libros al 01/01/2014	Q. 134,166.67
Depreciación para el año 2014	$(Q.134,166.67 - Q.9,500.00) / 130 \times 12 = Q. 11,507.69$
Depreciación acumulada al 31/12/2014	Q. 57,341.02

El nuevo valor residual de este activo, únicamente afecta la depreciación del año 2014, por consiguiente la depreciación registrada en años anteriores no tiene ningún cambio.

3.7 Importe depreciable de un activo

Para determinar el importe depreciable de un activo, se toma el valor de su costo menos su valor residual, este importe depreciable se distribuirá de acuerdo con la vida útil del activo.

Ejemplo:

Una computadora portátil fue adquirida el 17/10/2013 a un precio de Q.33,600.00 Iva crédito fiscal Q.3,600.00 con una vida útil esperada de 5 años y un valor residual de Q. 500.00. Determinar el valor del importe depreciable del equipo de cómputo.

Costo de computadora portátil	Q. 30,000.00
Vida útil esperada	5 años
Valor residual	Q.500.00
Importe depreciable	Q. 30,000.00 – Q. 500.00 = Q. 29,500.00

3.8 Depreciación de activos

El cargo por depreciación consiste en distribuir el importe depreciable de un activo durante su vida útil, considerando el método de depreciación aplicado y se reconocerá en el resultado de cada período, a menos que se incluyan dentro del costo de otro activo, según la NIC 2 “Inventarios”.

Ejemplo:

La actividad principal de la entidad SIETE, S. A. es la fabricación de colchones y cuenta con la siguiente planta de producción:

Precio de la planta de producción	Q. 300,000.00
Iva crédito fiscal	Q. 36,000.00
Fecha de adquisición	19 de noviembre de 2014
Vida útil	10 años
Método de depreciación	En base a los años de vida útil

Calcular la depreciación para el año 2014

Costo de la planta de producción	Q. 300,000.00
Meses a depreciar	1 mes
Valor de la depreciación mensual	$((Q.300,000.00 / 10) / 12) = Q. 2,500.00$
Depreciación año 2014	Q. 2,500.00

El cargo por depreciación mensual de la planta de producción puede registrarse directamente al costo indirecto relacionado con la transformación de las unidades producidas para la venta. El registro contable de la depreciación para el año 2014, es el siguiente:

Tabla No.11

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Costo indirecto de inventarios para la venta	Q. 2,500.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q. 2,500.00
	Sumas iguales	Q.2,500.00	Q. 2,500.00
<i>Registro de la depreciación correspondiente al mes de diciembre</i>			

Fuente: Propia.

La entidad puede distribuir el importe depreciable de cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo de forma separada que tenga un costo significativo dentro del costo total del elemento y depreciará por separado el resto de las partes que no tienen valor significativo dentro de este elemento.

Ejemplo:

El 20 de noviembre de 2014 una aeronave por un valor total de Q.3,360,000.00 con una vida útil de 15 años. La entidad tiene como política depreciar sus activos fijos de acuerdo con la vida útil y un valor residual de cero.

La gerencia decide depreciar por separado los motores ya que considera que su valor es significativo por un precio de Q.1,120,000.00 y tiene una vida útil de 7 años.

Determinar la depreciación para el año 2014

Costo de la aeronave	Q.3,000,000.00	Iva crédito fiscal	Q.360,000.00
Fecha de adquisición	20 de noviembre de 2014		
Vida útil	15 años		
Método de depreciación	En base a los años de vida útil		
Depreciación mensual	$(Q.3,000,000.00 / 15) = Q.200,000.00 / 12 \text{ meses} = Q.16,666.67$		
Depreciación para el mes de diciembre 2013	Q.16,666.67		

Motor de la aeronave Q.1,000,000.00
 Fecha de adquisición 20 de noviembre de 2014
 Vida útil 7 años
 Método de depreciación En base a los años de vida útil
 Depreciación mensual $(Q.1,000,000.00 / 7) = Q.142,857.14 / 12 \text{ meses} = Q.11,904.76$
 Depreciación para el mes de diciembre 2014 Q. 11,904.76

Total de la depreciación de la aeronave $Q.16,666.67 + Q.11,904.76 = Q. 28,571.43$

Registro contable:

Tabla No.12

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Depreciación Mobiliario y Equipo	Q. 28,571.43	
	Depreciación acumulada Mobiliario y Equipo		Q. 28,571.43
	Sumas iguales	Q. 28,571.43	Q. 28,571.43
<i>Registro de la depreciación correspondiente al mes de diciembre</i>			

Fuente: Propia.

3.8.1 Inicio de la depreciación

Cuando el activo se encuentra en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de forma esperada por la gerencia, inicia el cargo por depreciación.

El 01 de junio de 2014 se adquirió una máquina de Bingo Electrónico eléctrica por un precio según factura de Q. 10,000.00 que incluye: Q. 7,589.28 del costo de la máquina, Q. 1,500.00 por envío y Q. 910.71 de IVA crédito, la compra se canceló con cheque en esa misma fecha, según depósito realizado a la cuenta bancaria del proveedor. La entrega del activo no se realizó en la misma fecha, se llegó a un acuerdo entre la gerencia y el proveedor de entregarla un mes después directamente a las oficinas del cliente y así se llevó a cabo.

El cargo por depreciación iniciará a partir de julio 2014, ya que el activo no se encontraba en las instalaciones de la entidad.

3.8.2 Fin de la depreciación

La depreciación de un activo cesará cuando:

- a) El activo se clasifique como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 "Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas", esta norma se presenta dentro del desarrollo de este capítulo como otras normas relacionadas a la NIC 16 en el punto 3.14.5, y
- b) Cuando se produzca una baja de activos, este tema se desarrolla por separado en el punto 3.10

Si un activo se encuentra sin utilizar o haya sido retirado de sus operaciones, el cargo por depreciación no cesará, a menos que esté totalmente depreciado.

La vida útil de los terrenos es ilimitada por lo que no se le aplicará cargo por depreciación, a menos que se haya incurrido en costos de rehabilitación del terreno, el cual se depreciará a lo largo del período en el que se obtengan los beneficios del mismo.

Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar el cargo por depreciación.

3.8.3 Causas de la depreciación

"La necesidad de asignar sistemáticamente los costos de los activos fijos sobre períodos contables múltiples surge de dos causas importantes:

- a) El deterioro físico: el deterioro físico de un activo resulta del uso, lo mismo que de la exposición al sol, al viento y a otros factores climáticos. Cuando un activo no corriente ha sido conservado cuidadosamente, no es extraño que el propietario afirme que el activo está "como nuevo". Tales afirmaciones no son literalmente ciertas. Aunque una buena política de reparación puede alargar mucho la vida útil de una máquina,

eventualmente toda máquina llega al punto que debe ser desechada. En resumen, las reparaciones no eliminan la necesidad de reconocer la depreciación.

- b) "Obsolescencia: el término obsolescencia significa el proceso de quedar desactualizado u obsoleto. Un avión por ejemplo, puede quedar obsoleto debido a la disponibilidad de mejores aviones con diseño y desempeño superior."(6:375)

Ejemplo:

El cargo de la depreciación puede darse por el deterioro físico cuando una entidad invierte en la adquisición de computadoras portátiles, por ejemplo, en la mayoría de casos la batería de estas computadoras sufre desperfectos durante su uso cotidiano.

3.8.4 Métodos de depreciación

El método de depreciación aplicado a los elementos de propiedades, planta y equipo, debe reflejar fielmente el cargo por depreciación del consumo de los beneficios económicos futuros del activo.

Algunos métodos de depreciación dan como resultado un gasto mayor en los primeros años de vida del activo, lo cual repercute en las utilidades netas del período. Por tanto el contador de una entidad, debe evaluar con cuidado todos los factores, antes de seleccionar un método para depreciar cada uno de los elementos de propiedades, planta y equipo.

Tabla No.13

MÉTODO	CARGO DE DEPRECIACIÓN
Línea recta	Igual todos los años de vida útil
Unidades producidas	De acuerdo a la producción
Depreciación Decreciente	Mayor los primeros años

Fuente: NIC 16

3.8.4.1 Método de línea recta

Al utilizar este método el cargo por depreciación es el mismo durante la vida útil del activo y el cálculo debe efectuarse de acuerdo con la siguiente fórmula:

Costo – valor residual	=	Monto de la depreciación para cada año de vida del activo.
Años de vida útil		

Ejemplo:

La entidad Ocho, S. A. realizó una adquisición de un vehículo el 25 de abril de 2012 por un valor de Q. 40,000.00 (valor sin IVA), se estima que la vida útil de este activo es de 5 años y un valor residual de Q. 2,000.00

Depreciación anual:

Q. 40,000.00 – Q. 2,000.00	=	Q. 7,600.00 c/año
5		

La depreciación anual (gasto), depreciación acumulada y el valor en libros del vehículo al final de cada uno de los 5 años de vida útil, se pueden observar en la siguiente tabla:

Tabla No.14

Año de uso	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros al final de cada año
Valor de adquisición			Q. 36,000.00
1	Q. 5,066.67	Q. 5,066.67	Q. 34,933.33
2	Q. 7,600.00	Q. 12,666.67	Q. 27,333.33
3	Q. 7,600.00	Q. 20,266.67	Q. 19,733.33
4	Q. 7,600.00	Q. 27,866.67	Q. 12,133.33
5	Q. 7,600.00	Q. 35,466.67	Q. 4,533.33
6	Q. 2,533.33	Q. 38,000.00	Q. 2,000.00

Fuente: Propia.

La depreciación para el año 1 es de Q. 5,066.67 el cálculo es el siguiente: Q. 7,600.00 de depreciación anual / 12 meses = Q. 633.33 por cada mes. El activo fue adquirido a finales del mes de abril, por lo que para diciembre son 8 meses a depreciar Q. 633.33 x 8 meses = Q. 5,066.64. Para el año 6 únicamente se deprecian los 4 meses pendientes por Q. 2,533.33.

Es necesario calcular la depreciación por la fracción del año, para registrar el importe correcto del gasto en el período terminado.

3.8.4.2 Método de unidades producidas

Este método es en función a su uso o producción esperada durante la vida útil del activo y si no se da ninguna actividad de producción en un período no se registra cargo por depreciación.

La depreciación por unidades de producción se calcula de la siguiente manera:

Costo – valor residual	=	Depreciación por unidad
Capacidad de producción		

Ejemplo:

La entidad Nueve, S. A. adquirió este año una máquina productora de envases de plástico que le servirá en su planta de producción por valor de Q. 450,000.00 (valor sin IVA), con una capacidad de producción de 800,000 unidades, y un valor residual de Q.5,000.00 al final de las cuales se espera que quede totalmente depreciada.

La producción esperada para cada año es la siguiente:

Año de uso	Unidades producidas
1	100,000
2	150,000
3	175,000
4	200,000
5	175,000
Total	800,000

Depreciación por unidad

Q. 450,000.00- Q.5,000.00	=	Q. 0.55625 c/ unidad
800,000		

La depreciación anual (gasto), depreciación acumulada y el valor en libros para cada uno de los 5 años se calculan de la siguiente manera:

Tabla No.15

Año de uso	Unidades producidas por año	Valor por cada unidad Producida	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros al final de cada Año
Valor de adquisición					Q. 450,000.00
1	100,000	Q. 0.55625	Q. 55,625.00	Q. 55,625.00	Q. 394,375.00
2	150,000	Q. 0.55625	Q. 83,437.50	Q. 139,062.50	Q. 310,937.50
3	175,000	Q. 0.55625	Q. 97,343.75	Q. 236,406.25	Q. 213,593.75
4	200,000	Q. 0.55625	Q. 111,250.00	Q. 347,656.25	Q. 102,343.75
5	175,000	Q. 0.55625	Q. 97,343.75	Q. 445,000.00	Q. 5,000.00

Fuente: Propia.

3.8.4.3 Método de depreciación decreciente

Suma de números dígitos

Este método permite hacer cargos por depreciación más altos en los primeros años y más bajos en los últimos períodos. Al equilibrar los gastos periódicos de depreciación y mantenimiento de los activos a lo largo de su vida útil, en los primeros años se presentarán altos montos de depreciación y bajos gastos de mantenimiento, mientras que los últimos años la relación será inversa. Con el avance tecnológico, algunos activos tienden a hacerse obsoletos rápidamente, lo cual justifica también la necesidad de depreciarlos en forma más acelerada.

Ejemplo:

La entidad Diez, S. A. adquirió el 01 de enero de este año una motocicleta que le servirá para reparto de mercadería a sus clientes con un valor de Q. 8,000.00 (valor sin IVA), estimándole una vida útil de 6 años y un valor de desecho de cero.

La suma de los dígitos de los años es: $6 + 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 21$

La fracción que se aplicará sobre el valor por depreciar para el primer año será $6/21$, para el segundo año $5/21$ y así sucesivamente.

En la siguiente tabla se presenta la depreciación anual (gasto), depreciación acumulada y el valor en libros del activo para cada uno de los años de vida útil.

Tabla No.16

Año de uso	Fracción	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros al final de cada año
Valor de adquisición				Q. 8,000.00
1	6/21	Q. 2,285.71	Q. 2,285.71	Q. 5,714.29
2	5/21	Q. 1,904.76	Q. 4,190.47	Q. 3,809.53
3	4/21	Q. 1,523.81	Q. 5,714.28	Q. 2,285.72
4	3/21	Q. 1,142.86	Q. 6,857.14	Q. 1,142.86
5	2/21	Q. 761.90	Q. 7,619.04	Q. 380.96
6	1/21	Q. 380.96	Q. 8,000.00	Q. -

Fuente: Propia.

Como se puede observar, este activo es depreciado en mayores montos durante los primeros años de vida útil.

Al término de cada período, debe revisarse el método de depreciación aplicado a los elementos de propiedades, planta y equipo y si surge un cambio significativo en relación a los beneficios económicos futuros del activo, este se registrará de acuerdo con la NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores".

Ejemplo

La entidad Doce, S. A. realizó una compra de un microbús el 02 de enero de 2009 por un costo de Q. 150,000.00 estimándole una vida útil de 10 años y un valor residual de Q. 6,000.00, tiene como política contable depreciar todos sus activos fijos por medio del método de línea recta. Al 31 de diciembre de 2013 sus registros contables son los siguientes:

Depreciación anual:

Q. 150,000.00 – Q. 6,000.00	=	Q. 14,400.00 c/año
10		

Tabla No.17

Año	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros al final de cada año
Valor de adquisición			Q. 150,000.00
2009	Q. 14,400.00	Q. 14,400.00	Q. 135,600.00
2010	Q. 14,400.00	Q. 28,800.00	Q. 121,200.00
2011	Q. 14,400.00	Q. 43,200.00	Q. 106,800.00
2012	Q. 14,400.00	Q. 57,600.00	Q. 92,400.00
2013	Q. 14,400.00	Q. 72,000.00	Q. 78,000.00
2014	Q. 14,400.00	Q. 86,400.00	Q. 63,600.00
2015	Q. 14,400.00	Q. 100,800.00	Q. 49,200.00
2016	Q. 14,400.00	Q. 115,200.00	Q. 34,800.00
2017	Q. 14,400.00	Q. 129,600.00	Q. 20,400.00
2018	Q. 14,400.00	Q. 144,000.00	Q. 6,000.00

Fuente: Propia.

Al finalizar el año 2013, la entidad decide cambiar el método de depreciación aplicado al único microbús presentado en sus registros contables del método de línea recta al método decreciente (suma de números dígitos) para que refleje fielmente los beneficios económicos consumidos del activo.

Al aplicar un nuevo método de depreciación a los activos, este debe contabilizarse como un cambio en una política contable de manera retroactiva es decir, aplicar este nuevo método de depreciación desde la fecha de adquisición de este activo, según NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores".

La depreciación acumulada al 31 de diciembre de 2013, utilizando el nuevo método de depreciación desde la fecha de adquisición de este activo, es la siguiente:

El importe depreciable es el costo del vehículo Q. 150,000.00 menos su valor residual de Q. 6,000.00 igual a Q. 144,000.00.

La suma de los dígitos de los años es: $10 + 9 + 8 + 7 + 6 + 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 55$

La fracción que se aplicará sobre el importe depreciable para el primer año será $10/55$, para el segundo año $9/55$ y así sucesivamente.

El cargo por depreciación anual se calcula multiplicando el importe depreciable Q. 144,000.00 por la fracción en cada año.

Tabla No.18

Año de uso	Fracción	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros al final de cada año
Valor de adquisición				Q. 150,000.00
1 2009	10/55	Q. 26,181.82	Q. 26,181.82	Q. 123,818.18
2 2010	9/55	Q. 23,563.64	Q. 49,745.46	Q. 100,254.54
3 2011	8/55	Q. 20,945.45	Q. 70,690.91	Q. 79,309.09
4 2012	7/55	Q. 18,327.27	Q. 89,018.18	Q. 60,981.82
5 2013	6/55	Q. 15,709.09	Q. 104,727.27	Q. 45,272.73
6 2014	5/55	Q. 13,090.91	Q. 117,818.18	Q. 32,181.82
7 2015	4/55	Q. 10,472.73	Q. 128,290.91	Q. 21,709.09
8 2016	3/55	Q. 7,854.55	Q. 136,145.46	Q. 13,854.54
9 2017	2/55	Q. 5,236.36	Q. 141,381.82	Q. 8,618.18
10 2018	1/55	Q. 2,618.18	Q. 144,000.00	Q. 6,000.00

Fuente: Propia.

La depreciación acumulada determinada con el cambio en la política contable de los períodos anteriores es decir hasta el 31 de diciembre de 2013, se registrará contra las utilidades retenidas, el registro contable es el siguiente:

Método de línea recta Q. 72,000.00
Método decreciente Q. 104,727.27
Aumento de la depreciación **Q. 32,727.27**

Tabla No.19

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Utilidades retenidas	Q.32,727.27	
	Depreciación acumulada vehículos		Q.32,727.27
	Sumas iguales	Q.32,727.27	Q.32,727.27
	Registro del aumento de la depreciación acumulada hasta el 31/12/13 aplicando el método decreciente.		

Fuente: Propia.

El cargo por depreciación registrada desde el 01 de enero al 31 de diciembre de 2009, afectará el resultado de este período.

Método de línea recta Q. 14,400.00

Método decreciente Q. 18,327.27

Aumento de la depreciación **Q. 3,927.27**

Tabla No.20

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Depreciación Vehículos	Q. 3,927.27	
	Depreciación acumulada Vehículos		Q. 3,927.27
	Sumas iguales	Q. 3,927.27	Q. 3,927.27
	<i>Registro del aumento al cargo por depreciación de enero a diciembre de 2013 aplicando el método de depreciación decreciente.</i>		

Fuente: Propia.

Si existe un cambio en la aplicación del método de depreciación, este se aplicará a todos los activos de la misma naturaleza que integren el total del elemento de propiedades, planta y equipo.

3.9 Deterioro de activos

Se aplicará la NIC 36 "Deterioro del Valor de los Activos" para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha deteriorado su valor. En el desarrollo de este capítulo se da a conocer como revisar el importe en libros de los activos, como determinar el importe recuperable y reconocer pérdidas por deterioro de activos, refiérase al punto 3.14.5

3.10 Retiro de activos

El importe en libros de un activo se dará de baja cuando la entidad se desapropie del mismo o bien cuando no se espere obtener los beneficios económicos futuros por su uso o disposición. Al momento de realizar un retiro de activos se genera una pérdida o ganancia, la cual será registrada en el resultado del período como actividades no ordinarias.

Ejemplo:

Una entidad presenta al 31 de diciembre de 2012, una computadora portátil dentro de sus activos fijos y la vende en Q. 5,000.00 al contado, los registros contables al momento de la venta son los siguientes:

Costo de la computadora portátil	Q. 11,000.00
(-) Depreciación acumulada	Q. 7,333.33
Valor en libros	Q. 3,666.67
(-) Valor de la venta	Q. 5,000.00
Ganancia por venta de activos	Q. 1,333.33

El registro contable es el siguiente:

Tabla No.21

Póliza No.	Fecha 31-12-12	Debe	Haber
	Caja y Bancos	Q. 5,000.00	
	Depreciación acumulada Eq.de cómputo	Q. 7,333.33	
	Equipo de cómputo		Q. 11,000.00
	Ganancia en venta de activos		Q. 797.62
	Iva debito fiscal		Q. 535.71
	Sumas iguales	Q.12.333.33	Q. 12,333.33
<i>Registro de la venta de una computadora portátil.</i>			

Fuente: Propia.

Regularmente, algunos componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo necesitan ser reemplazados cada cierto tiempo. Cuando se incurra en el costo por reemplazo, la entidad deberá reconocerlo dentro del importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo y dará de

baja el importe en libros de la parte que fue reemplazada.

Si al momento de dar de baja al componente sustituido la entidad no logra determinar su importe en libros, se tomará de base el costo del nuevo componente que lo sustituye.

Ejemplo:

El 01 de enero de 2013 se adquieren 5 avionetas con un valor de Q.218,400.00 cada una, con una vida útil de 12 años, los motores con un valor de Q.16,800.00 se considera necesario que el motor de cada avioneta sea reemplazado cada 2 años. La entidad tiene como política contable depreciar sus activos fijos por la vida útil y sus registros contables al 31 de diciembre de 2010 presentan la siguiente información:

Costo total de los motores	Q.15,000.00*5=Q. 75,000.00
Vida útil	2 años
Tiempo de uso	2 años
Depreciación acumulada	(Q.75,000.00/2)*2=Q.75,000.00
Valor en libros	Q.75,000.00–Q. 75,000.00=Q. 0.00

El 31 de diciembre de 2014, se realiza la compra de nuevos motores para ser reemplazados por un precio de Q. 20,160.00 (valor con IVA) por cada avioneta, el registro contable para la baja e ingreso de estos motores es el siguiente:

Tabla No.22

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Depreciación acumulada Motores de avionetas	Q. 75,000.00	
	Motores de Avionetas	Q. 90,000.00	
	Iva crédito fiscal	Q. 10,800.00	
	Caja y Bancos		Q.100,800.00
	Motores de Avionetas		Q. 75,000.00
	Sumas iguales	Q. 175,800.00	Q. 175,800.00
	<i>Registro baja y alta de los motores de las avionetas para reemplazo.</i>		

Fuente: Propia.

3.11 Medición posterior al reconocimiento de un activo

Cuando se elija como política contable el modelo del costo o revaluación de activos, este se aplicará a todos los componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

3.11.1 Modelo del costo

Un activo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Una maquinaria fue adquirida el 19 de abril de 2012 con un precio de Q.78,400.00. Los registros contables al 31 de diciembre de 2012 son:

Costo de la maquinaria Q. 70,000.00
Fecha de adquisición 19 de abril de 2012

A principios del año 2013 esta máquina sufrió un deterioro en su costo por Q. 5,000.00 el registro contable es el siguiente:

Tabla No.23

Póliza No.	31/01/2013	Debe	Haber
	Pérdida por deterioro de activos fijos	Q. 5,000.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q.5,000.00
	Sumas iguales	Q.5,000.00	Q.5,000.00
	<i>Registro del deterioro de activos fijos.</i>		

Fuente: Propia.

3.11.2 Modelo de revaluación

Cuando el valor razonable de un activo pueda medirse de forma confiable, se contabilizará por su valor revaluado que es su valor de mercado en ese momento, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido.

El valor razonable de los activos se realizará conforme a la evidencia en el mercado por tasadores cualificados profesionalmente, excepto cuando no sea posible determinar su valor por la naturaleza del elemento de propiedades, planta y equipo, la entidad podría que tener que estimar su valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los desempeños del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.

3.11.2.1 Periodicidad de las revaluaciones de activos

Las revaluaciones serán hechas con una regularidad suficiente para asegurar que el valor en libros no difiera en forma material del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance. Para un activo que tenga cambios significativos en su valor razonable necesitarán de revaluaciones anuales, mientras que los activos que tengan cambios insignificantes podrán aplicarles revaluaciones cada tres o cinco años.

3.11.2.2 Aplicabilidad de las revaluaciones

Si se aplica el modelo de revaluación a un activo, este se aplicará también a todos los componentes de similar naturaleza y uso en las operaciones de una entidad que integran el elemento de propiedades, planta y equipo, para evitar que el valor presentado de este elemento dentro de los estados financieros, no sea una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas.

3.11.2.3 Registro contable de las revaluaciones

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como resultado de una revaluación se registrará en la cuenta superávit por revaluación dentro del patrimonio neto (previamente pasa por el otro resultado integral). No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del período en la medida en que se suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo que fue reconocido previamente.

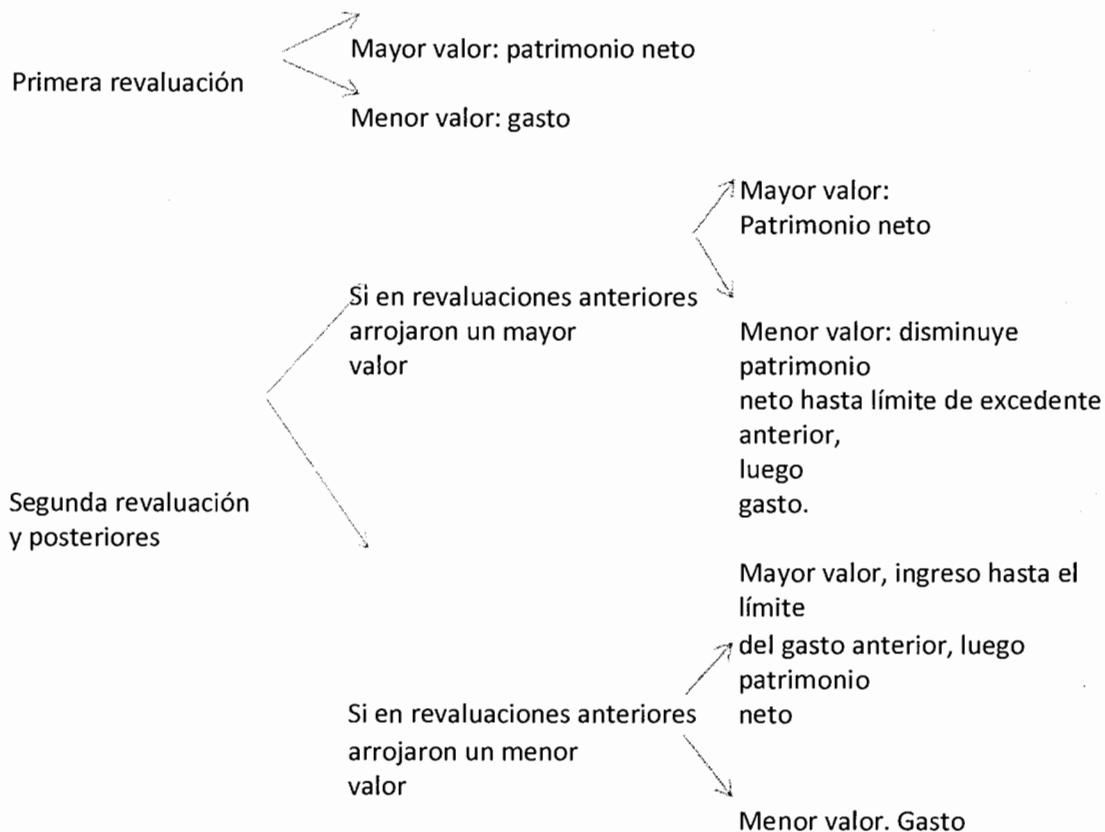
Así mismo, cuando se reduzca el importe en libros de un activo como resultado de una revaluación, se reconocerá en el resultado del período. Por otra parte, si el mismo activo ya hubiera sido revaluado anteriormente dando como resultado un superávit por revaluación, esta disminución será registrada directamente al patrimonio neto en la cuenta superávit por revaluación para disminuir su saldo (previamente pasa por el otro resultado integral), una vez no exceda el saldo de esta cuenta.

El superávit por revaluación de un activo podrá ser transferido directamente a las utilidades retenidas sin afectar el resultado del período a medida que el activo fuera utilizado por la entidad.

Cuando se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de revaluación es eliminada contra el importe en libros bruto del activo, para alcanzar su valor revaluado.

Figura No.1

Efectos contables de una revaluación:



Fuente: Propia.

Ejemplo 1:

El 01 de enero de 2012 la empresa Bienes, S. A., adquiere un vehículo del año por Q. 80,000.00 (valor sin IVA) con una vida útil de cinco años.

Al finalizar el segundo año (2013), los registros contables son:

Activo fijo (vehículos) costo original	Q. 80,000.00
Depreciación acumulada	<u>(Q. 32,000.00)</u>
Valor en libros	Q. 48,000.00

La empresa a finales del año 2013, ha optado por aplicar el método de revaluación como política contable para su único vehículo, el informe del tasador es el siguiente:

Valor revaluado	Q. 110,000.00
Depreciación sufrida	(Q. 44,000.00)
Valor justo de tasación	Q. 66,000.00

Valor revaluado	Q. 110,000.00
Activo fijo (vehículos) Costos original	<u>Q. 80,000.00</u>
Ajuste por tasación	Q. 30,000.00

La vida útil del vehículo sigue siendo la misma.

Tabla No.24

Cifras expresadas en quetzales						
Descripción	Costo de adquisición	Años de vida estimada	Años de uso	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros
Activos fijos	80,000.00	5	2	16,000.00	32,000.00	48,000.00
Ajuste por tasación	30,000.00	5	2	6,000.00	12,000.00	18,000.00
Total	110,000.00			22,000.00	44,000.00	66,000.00

Fuente: Propia.

Los registros contables son los siguientes:

Tabla No.25

Póliza No	31/12/2013	Debe	Haber
	Vehículos revaluados	Q. 30,000.00	
	Depreciación acumulada vehículos revaluados		Q. 12,000.00
	Superávit por revaluación		Q. 18,000.00
	Sumas iguales	Q. 30,000.00	Q. 30,000.00
	<i>Registro de la revaluación de activos fijos. (vehículos)</i>		

Fuente: Propia.

Tabla No.26

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Superávit por revaluación	Q. 6,000.00	
	Depreciación gasto	Q.16,000.00	
	Depreciación acumulada vehículos		Q.16,000.00
	Depreciación acumulada vehículos revaluados		Q. 6,000.00
		Q.22,000.00	Q.22,000.00
	<i>Registro de la depreciación del vehículo durante el año 2013.</i>		

Fuente: Propia.

Ejemplo 2:

El 01 de enero de 2012 se adquiere una máquina para la fabricación de telas por Q. 145,600.00 (valor con IVA) con una vida útil de cinco años. Al finalizar el segundo año (2013), los registros contables son:

Activo fijos (maquinaria) costo original	Q. 130,000.00
Depreciación acumulada	<u>(Q. 52,000.00)</u>
Valor en libros	Q. 78,000.00

La empresa a finales del año 2013 revalúa su única máquina y el resultado es el siguiente:

Valor revaluado	Q. 100,000.00
Depreciación acumulada	<u>(Q. 40,000.00)</u>
Valor justo de tasación	Q. 60,000.00

Valor revaluado	Q. 100,000.00
Activo fijo (vehículos) Costos original	<u>Q. 130,000.00</u>
Ajuste por tasación	Q. (30,000.00)

La vida útil de la maquinaria sigue siendo la misma.

Tabla No.27

Cifras expresadas en quetzales						
Descripción	Costo de adquisición	Años de vida estimada	Años de uso	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros
Activos fijos	130,000.00	5	2	26,000.00	52,000.00	78,000.00
Ajuste por tasación	(30,000.00)	5	2	(6,000.00)	(12,000.00)	(18,000.00)
Total	100,000.00			20,000.00	40,000.00	60,000.00

Fuente: Propia.

Los resultados presentan una devaluación de Q. 18,000.00 en su valor en libros.

Tabla No.28

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Gasto por deterioro	Q. 18,000.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q. 18,000.00
	Sumas iguales	Q. 18,000.00	Q. 18,000.00
	<i>Registro de la devaluación de la maquinaria al 31/12/2013.</i>		

Fuente: Propia.

La depreciación para el año 2013, es la siguiente:

Costo de la máquina	Q. 130,000.00
Depreciación acumulada al 31/12/2013	(Q. 52,000.00)
Deterioro del año 2013	(Q. 18,000.00)
Valor en libros al 31/12/2013	Q. 60,000.00
Años pendientes de depreciar al 31/12/2014	3 años
Depreciación para el año 2014	Q. 20,000.00

Tabla No.29

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Depreciación gasto	Q. 20,000.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q. 20,000.00
	Sumas iguales	Q. 20,000.00	Q. 20,000.00
	<i>Registro de la depreciación de maquinaria para el año 2014.</i>		

Fuente: Propia.

Esta misma partida aplica para el año cuarto y quinto.

3.11.2.4 Presentación de la revaluación de propiedades, planta y equipo dentro de los estados financieros

En el siguiente Estado de situación financiera, se registran las pólizas contables del ejemplo No. 1 descrito en el punto anterior y se presenta de la siguiente forma:

EMPRESA LAS FLORES DE MI JARDIN, S. A.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
POR EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013
Cifras expresadas en quetzales

ACTIVO		
NO CORRIENTE		
Propiedades, planta y equipo		134,000
Maquinaria	180,000	
(-) Depreciación acumulada maquinaria	<u>(90,000)</u>	90,000
Vehículos	80,000	
(-) Depreciación acumulada vehículos	<u>(48,000)</u>	32,000
Vehículos revaluados	30,000	
(-) dep. acum. vehículos revaluados	<u>(18,000)</u>	12,000
Otros activos		<u>5,000</u>
Total activo no corriente		139,000
CORRIENTE		
Inventarios	269,000	
Caja y Bancos	<u>166,000</u>	
Total activo corriente		435,000
Total Activo		<u><u>Q. 574,000</u></u>

PATRIMONIO Y PASIVO

PATRIMONIO

Capital pagado	250,000	
Reserva Legal	35,000	
Ganancias acumuladas	155,000	
Superávit por revaluación	18,000	
(-) Amort. de superávit por revaluación	<u>(6,000)</u>	12,000
Total patrimonio		452,000

PASIVO

PASIVO NO CORRIENTE

Préstamos bancarios a largo plazo	<u>87,000</u>	
Total pasivo no corriente		

PASIVO CORRIENTE

Proveedores	<u>35,000</u>	
Total pasivo corriente		

Total pasivo	<u>122,000</u>	
Total Patrimonio y Pasivo		<u>Q. 574,000</u>

3.12 Presentación del rubro de propiedades, planta y equipo en los estados financieros

La Norma Internacional de Contabilidad No. 1 "Presentación de Estados Financieros" establece que toda entidad debe de presentar los activos y pasivos corrientes y no corrientes clasificados de forma separada en el cuerpo del Estado de situación financiera que incluyen activos materiales, intangibles y financieros que son de naturaleza a largo plazo. Para efectos de ejemplificar la forma de presentación del rubro de propiedades, planta y equipo en los estados financieros, se muestra el área del Activo en el siguiente ejemplo:

EMPRESA MIS ILUSIONES, S. A.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
POR EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013
Cifras expresadas en quetzales

ACTIVO		
NO CORRIENTE		
Propiedades, planta y equipo	3,000,000	
(-) Depreciación acumulada	(500,000)	
Inversiones en empresas relacionadas	106,280	
Otros activos	<u>89,500</u>	
Total activo no corriente		2,695,780
CORRIENTE		
Caja y bancos	766,000	
Inventarios	657,000	
Clientes	80,000	
Gastos e impuestos anticipados	55,000	
Otras cuentas por cobrar	<u>15,000</u>	
Total activo corriente		<u>1,573,000</u>
Total Activo		<u>Q. 4,268,780</u>

3.12.1 Información a revelar dentro de los estados financieros

La NIC 16 establece que deberá revelarse en los estados financieros, la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- b) Los métodos de depreciación utilizados;
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
- d) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada período; y
- e) La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:
 - Las adiciones.
 - Los activos clasificados como mantenidos para la venta.
 - Las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios.
 - Los incrementos o disminuciones resultantes de las revaluaciones, así como las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, o revertidas directamente al patrimonio neto.
 - Las pérdidas por deterioro del valor que hayan revertido y hayan sido reconocidas en el resultado del período.
 - La depreciación.
 - Las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente.
 - Otros cambios.
- f) La existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones.
- g) El importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, en los

casos de elementos de propiedades, planta y equipo en curso de construcción.

- h) El importe de los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo.
- i) Si no se ha revelado en forma separada en la cuenta de resultados, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyan en el resultado del período por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o retirado.

Cuando los elementos de propiedades, planta y equipo se contabilicen por sus valores revaluados, se revelará la siguiente información:

- a) La fecha efectiva de la revaluación.
- b) Si se han utilizado los servicios de un tasador independiente.
- c) Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la estimación del valor razonable de los elementos.
- d) Eliminado.
- e) Eliminado.
- f) El superávit de revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.

También deben incluirse las Notas a los Estados Financieros

1. Antecedentes Históricos
2. Políticas contables
3. Unidad monetaria (las siguientes quedan a disposición de la empresa)
4. Pasivos a largo plazo
5. Capital
6. Contingencias

3.14 Otras normas relacionadas con la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”

La contabilización de propiedades, planta y equipo de una entidad está sujeta a lo establecido en la NIC 16, sin embargo, es importante conocer la aplicación de otras normas relacionadas con el registro contable de propiedades, planta y equipo, ya que son aplicables desde el momento de su adquisición hasta que la entidad decida desapropiarse de ellos, según sea el caso.

3.14.1 Norma Internacional de Contabilidad No. 12 “Impuesto a las Ganancias”

Al comparar los estados financieros de una entidad según lineamientos exigidos por la Superintendencia de Administración Tributaria contra la información que presente la realidad financiera de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera, da como resultado un Impuesto Sobre la Renta Diferido.

La aplicación de los lineamientos al registro contable de activos fijos según lo establecido en la ley del Impuesto Sobre La Renta vigente en Guatemala y el tratamiento contable de activos fijos según NIC 16, se determina que se deberá reconocer ISR diferido en los siguientes casos:

- a) La utilización de un método de depreciación distinto al autorizado por la Ley del ISR.
- b) Operaciones relacionadas con arrendamiento financiero.
- c) Reconocimiento de las pérdidas por deterioro de activos.

Surgirá una diferencia temporaria imponible, que producirá un pasivo por impuestos diferidos, cuando la depreciación a efectos fiscales sea acelerada. Por otra parte, surgirá una diferencia temporaria deducible, que producirá un

activo por impuestos diferidos, cuando la amortización a efectos fiscales sea menor que la registrada contablemente.

Ejemplo 1:

Depreciaciones de activos

Se adquiere un vehículo por un precio de Q. 140,000.00 el 01 de enero de 2013 se considera depreciar el activo financieramente durante su vida útil de 8 años y fiscalmente se aplicará un 20% cada año según la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La depreciación en la base fiscal y financiera al 31 de diciembre de 2013, es la siguiente:

	BASE FINANCIERA
Costo del vehículo	Q. 125,000.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2013
Vida útil	8 años
Método de depreciación	En base a los años de vida útil
Tiempo de uso	1 año
Depreciación por año	$Q. 125,000.00 / 8 = Q. 15,625.00$
Depreciación acumulada	Q. 15,625.00
Valor en libros	$Q. 125,000.00 - Q. 15,625.00 = Q. 109,375.00$

	BASE FISCAL
Costo del vehículo	Q. 125,000.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2013
Porcentaje de depreciación según la Ley del ISR	20% anual (5años)
Tiempo de uso	1 año
Depreciación por año	$(Q. 125,000.00 * 0.20) = Q. 25,000.00$
Depreciación acumulada	Q. 25,000.00
Valor en libros	$Q. 125,000.00 - Q. 25,000.00 = Q. 100,000.00$

Tabla No.30

COMPARACION DE LA DEPRECIACION FISCAL Y FINANCIERA					
Año	Activo fijo	Depreciación		Variación	ISR Diferido (31% ISR)
		Fiscal	Financiera		
1	Vehículos	Q. 25,000.00	Q. 15,625.00	Q. 9,375.00	Q. 2,906.25
2	Vehículos	Q. 25,000.00	Q. 15,625.00	Q. 9,375.00	Q. 2,906.25
3	Vehículos	Q. 25,000.00	Q. 15,625.00	Q. 9,375.00	Q. 2,906.25
4	Vehículos	Q. 25,000.00	Q. 15,625.00	Q. 9,375.00	Q. 2,906.25
5	Vehículos	Q. 25,000.00	Q. 15,625.00	Q. 9,375.00	Q. 2,906.25
6	Vehículos	Q. -	Q. 15,625.00	Q. (15,625.00)	Q.(4,843.75)
7	Vehículos	Q. -	Q. 15,625.00	Q. (15,625.00)	Q.(4,843.75)
8	Vehículos	Q. -	Q. 15,625.00	Q. (15,625.00)	Q.(4,843.75)

Fuente: Propia.

El ajuste por la variación de la depreciación en la base financiera y el ISR diferido es el siguiente:

Tabla No.31

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Depreciación acumulada vehículos	Q. 9,375.00	
	Depreciación gasto de vehículos		Q. 9,375.00
	Sumas iguales	Q. 9,375.00	Q. 9,375.00
	Ajuste por la depreciación del vehículo de acuerdo a la vida útil.		

Fuente: Propia.

Este registro también se realiza para el año dos al cinco, a partir del año seis el valor de la variación será de Q. 15,625.00 aumentando la depreciación acumulada.

Tabla No.32

Póliza No.	31/12/2018	Debe	Haber
	ISR Gasto	Q. 2,906.25	
	ISR diferido pasivo Depreciación vehículos		Q. 2,906.25
		Q. 2,906.25	Q. 2,906.25
	Registro del ISR diferido pasivo por la depreciación de vehículos en base a su vida útil.		

Fuente: Propia.

Asumiendo que no se van a registrar adiciones en el elemento de propiedades, planta y equipo en el transcurso de la vida útil de este vehículo, esta misma partida se registrará del segundo al quinto año.

A partir del año sexto al octavo se reversará el ISR diferido pasivo registrado en los años anteriores; el registro contable es el siguiente:

Tabla No.33

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	ISR diferido pasivo Depreciación vehículos	Q. 4,843.75	Q. 4,843.75
	ISR Gasto	Q. 4,843.75	Q. 4,843.75
<i>Registro de la reversión del ISR diferido pasivo por la depreciación de vehículos en base a su vida útil.</i>			

Fuente: Propia.

Ejemplo 2:

Deterioro de activos

El 01 de enero de 2012 se adquiere una computadora por un precio de Q.20,160.00 con una vida útil de 4 años y al 31 de diciembre de 2014 sus registros contables son los siguientes:

BASE FINANCIERA

Costo del activo	Q. 18,000.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2014
Vida útil	4 años
Método de depreciación	En base a los años de vida útil
Tiempo de uso	1 año
Depreciación por año	Q. 18,000.00 / 4 = Q. 4,500.00
Depreciación acumulada	Q. 4,500.00
Valor en libros	Q. 18,000.00 – Q. 4,500.00 = Q. 13,500.00

BASE FISCAL

Costo del activo	Q. 18,000.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2014
Porcentaje de depreciación según la Ley del ISR	33.33% (3 años)
Tiempo de uso	1 año
Depreciación por año	Q. 18,000.00 / 3 = Q. 6,000.00
Depreciación acumulada	Q. 6,000.00
Valor en libros	Q. 18,000.00 – Q. 6,000.00 = Q. 12,000.00

A finales de ese mismo año la entidad determinó que el equipo de cómputo se ha deteriorado por completo.

Tabla No. 34

COMPARACION DE LA DEPRECIACION FISCAL Y FINANCIERA					
Año	Activofijo Equipo de cómputo	Depreciación		Variación	ISR Diferido (31% ISR)
		Fiscal	Financiera		
1	Depreciación	Q.6,000.00	Q. 4,500.00	Q. 1,500.00	Q. 465.00
1	Deterioro	Q. -	Q.13,500.00	Q.13,500.00	Q.4,185.00
2	Depreciación	Q.6,000.00	Q. -	Q. 6,000.00	Q.1,860.00
3	Depreciación	Q.6,000.00	Q. -	Q. 6,000.00	Q.1,860.00

Fuente: Propia.

El ajuste por la variación de la depreciación en la base financiera y el ISR diferido es el siguiente:

Tabla No.35

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Depreciación acumulada equipo de cómputo	Q.1,500.00	
	Depreciación gasto de equipo de cómputo		Q.1,500.00
	Sumas iguales	Q.1,500.00	Q.1,500.00
	<i>Ajuste para la depreciación del equipo de cómputo de acuerdo a la vida útil.</i>		

Fuente: Propia.

Tabla No.36

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	ISR gasto	Q.465.00	
	ISR diferido pasivo Depreciación equipo de cómputo		Q.465.00
	Sumas iguales	Q.465.00	Q.465.00
<i>Registro del ISR diferido pasivo por la depreciación del equipo de cómputo en base a su vida útil.</i>			

Fuente: Propia.

Tabla No.37

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Pérdida por deterioro de equipo de cómputo	Q.13,500.00	
	Depreciación acumulada equipo de cómputo		Q.13,500.00
	Sumas iguales	Q.13,500.00	Q.13,500.00
<i>Registro del deterioro del equipo de cómputo.</i>			

Fuente: Propia.

Tabla No.38

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	ISR diferido activo deterioro equipo de cómputo	Q. 4,185.00	
	ISR gasto		Q.4,185.00
	Sumas iguales	Q. 4,185.00	Q.4,185.00
<i>Registro del ISR diferido por deterioro del equipo de cómputo.</i>			

Fuente: Propia.

Para el segundo y tercer año el registro del ISR diferido es el siguiente:

Tabla No.39

Póliza No.	31/12/2015	Debe	Haber
	ISR gasto	Q. 1,860.00	
	ISR diferido activo deterioro equipo de cómputo		Q.1,860.00
	Sumas iguales	Q. 1,860.00	Q.1,860.00
<i>Registro de la reversión del ISR diferido por deterioro.</i>			

Fuente: Propia.

Tabla No. 40

Póliza No.	31/12/2015	Debe	Haber
	ISR gasto	Q. 1,860.00	
	ISR diferido pasivo depreciación equipo de cómputo	Q. 465.00	
	ISR diferido activo deteriorado equipo de cómputo		Q.2,325.00
	Sumas iguales	Q.2,325.00	Q.2,325.00
<i>Registro de la reversión del ISR Diferido por el deterioro y depreciación del equipo de cómputo.</i>			

Fuente: Propia.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.

“El impuesto sobre la renta diferido, es el impuesto que resulta de comparar los estados financieros (balance general y estado de resultados), de la base contable o financiera con los estados financieros de la base fiscal, determinando las diferencias entre ambas bases, que se denominan diferencias temporarias. A estas diferencias se aplica el porcentaje de Impuesto Sobre la Renta vigente obteniendo de esta manera el Impuesto Sobre la Renta Diferido”.(11:12)

Diferencias temporarias imponibles

Las diferencias temporarias imponibles, son transacciones que dan lugar a que durante un período, la utilidad financiera que se presenta sea mayor a la fiscal según el Impuesto Sobre la Renta -ISR, pero el impuesto pagado es menor al que se hubiese pagado si este se calculara sobre la base de la utilidad financiera, por lo tanto, estas diferencias dan lugar a un pasivo por impuestos diferidos.

Depreciación de activos

Una entidad tiene un equipo de computación por Q. 150,000.00 y los porcentajes de depreciación son los siguientes:

Ley ISR-base fiscal: el porcentaje de depreciación para equipo de computación es del 33.33% máximo anual establecido en el artículo 28 de esta ley. NIIF-base financiera: la vida útil de este activo es de 4 años.

Como se puede observar existe una divergencia entre la base financiera y fiscal, en el siguiente cuadro:

Tabla No.41

Año	Depreciación anual		Valor en libros		Variación	ISR 31%
	Financiera	Fiscal	Financiera	Fiscal		
1	37,500	50,000	112,500	100,000	(12,500)	(3,875)
2	37,500	50,000	75,000	50,000	(12,500)	(3,875)
3	37,500	50,000	37,500	-	(12,500)	(3,875)
4	37,500	-	-	-	37,500	11,625
	<u>150,000</u>	<u>150,000</u>			<u>-</u>	<u>-</u>

Fuente: Propia.

Tabla No.42

Año 1:

	Base		Variación
	Financiera	Fiscal	
Utilidad bruta	875,500	875,500	-
Diferencias imponibles			
Depreciación Equipo de cómputo	(37,500)	(50,000)	(12,500)
Utilidad del periodo	838,000	825,500	12,500
ISR 31%	259,780	255,905	3,875

Fuente: Propia.

Tabla No.43

Póliza No.	Fecha	Debe	Haber
	Impuesto Sobre la Renta	Q. 259,780.00	
	ISR por pagar		Q. 255,905.00
	ISR Diferido Pasivo		Q. 3,875.00
	Sumas iguales	Q. 259,780.00	Q. 259,780.00
	<i>Registro del ISR diferido pasivo por depreciación de activos.</i>		

Fuente: Propia.

Derivado del ejemplo anterior, surge un ISR Diferido Pasivo como resultado de que la depreciación de la base fiscal es mayor a la base financiera dando lugar a una diferencia temporaria imponible; se le denomina temporaria ya que como se puede observar esta diferencia desaparece cuando en ambas bases el valor en libros del activo se iguala al final de la vida útil estimada.

La póliza contable anterior, se debe registrar en la base financiera, en relación a la base fiscal, el ISR de Q. 255,905.00 se debe registrar directamente en el resultado del período y este valor se cancelará en la declaración jurada anual del ISR.

Diferencias temporarias deducibles

Estas transacciones dan lugar a que durante un período, la utilidad financiera que se presenta es menor a la fiscal y el impuesto sobre la renta pagado es mayor al que se hubiese pagado si se calculara sobre la base de la utilidad financiera.

Deterioro de activos

Tomando de base el ejemplo anterior, únicamente que para finales del año 1 el activo se encuentra totalmente deteriorado.

Ley ISR-base fiscal: el porcentaje de depreciación para equipo de computación es del 33.33% máximo anual establecido en el artículo 28 de la Ley del ISR.

NIF-base financiera: el deterioro de activos debe ser reconocido directamente al resultado del período.

El resultado se puede observar en el siguiente cuadro:

Tabla No.44

Año	Depreciación anual		Valor en libros		Variación	ISR 31%
	Financiera	Fiscal	Financiera	Fiscal		
1	150,000	50,000	-	100,000	100,000	31,000
2	-	50,000	-	50,000	(50,000)	(15,500)
3	-	50,000	-	-	(50,000)	(15,500)
	<u>150,000</u>	<u>150,000</u>			<u>-</u>	<u>-</u>

Fuente: Propia.

Año 1:

Tabla No.45

	Base		Variación
	Financiera	Fiscal	
Utilidad bruta	875,500	875,500	-
Diferencias deducibles			
Depreciación Equipo de	(150,000)	(50,000)	(100,000)
Utilidad del periodo	725,500	825,500	(100,000)
ISR 31%	224,905	255,905	(31,000)

Fuente: Propia.

Registro contable:

Tabla No.46

Póliza No.	Fecha	Debe	Haber
	Impuesto Sobre la Renta	Q.224,905.00	
	ISR Diferido Activo	Q.31,000.00	
	ISR por pagar		Q.255,905.00
	Sumas iguales	Q.255,905.00	Q.255,905.00
<i>Registro del ISR diferido Activo por deterioro de activos.</i>			

Fuente: Propia.

3.14.2 Norma Internacional de Contabilidad No. 23 “Costos por préstamos”

Esta norma establece el tratamiento contable de la capitalización de los costos por préstamos relacionados directamente con la adquisición, construcción o producción de activos calificados o aptos.

3.14.2.1 Definiciones

Activo apto

Es un activo que requiere necesariamente de un período de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o para la venta.

Un período de más de un año sería considerado un período de tiempo sustancial, ejemplo de estos activos sería:

- a) Los inventarios que necesitan un largo período de tiempo para estar en condiciones de ser vendidos.
- b) Fábricas de manufactura, las centrales eléctricas o los edificios.

Costos por préstamos

Son los intereses y otros costos incurridos por una empresa que están relacionados con el préstamo de fondos.

La entidad puede seleccionar cualquiera de los siguientes tratamientos contables para el registro de los costos por préstamos:

3.14.2.2 Tratamiento por punto de referencia

Es aquel donde los costos por préstamos son reconocidos como un gasto en el período en que son incurridos, sin importar a los activos que fueron aplicados.

Ejemplo:

Préstamo adquirido	Q. 200,000.00
Tasa de interés	13% anual
Intereses anuales	Q. 26,000.00

El gasto presentado por el costo de interés, se vería reflejado en el estado del resultado integral de la siguiente manera:

Ventas	Q. 900,000.00
Costo de ventas	<u>400,000.00</u>
Utilidad bruta	500,000.00
Gastos financieros	<u>(26,000.00)</u>
Utilidad antes de impuesto	Q. 474,000.00

3.14.2.3.. Inicio de la capitalización

Las actividades necesarias para preparar el activo para su uso propuesto o venta involucran más que la construcción física del activo. Estas incluyen trabajo técnico y administrativo previo al comienzo de la construcción física, tales como las actividades asociadas con la obtención de permisos antes del comienzo de la construcción física.

Sin embargo, tales actividades excluyen la posesión de un activo cuando no se está llevando a cabo producción o desarrollo que cambie la condición del activo. Por lo tanto, los costos por intereses incurridos en un terreno adquirido y poseído para construir un edificio, no calificarían para capitalizarse mientras no se lleve a cabo ninguna actividad de desarrollo.

Ejemplo:

La empresa Dieciséis comenzó la construcción de una propiedad en agosto y como consecuencia incurrió en un gasto de capital de Q. 50,000.00. El préstamo incurrido por Dieciséis para llevar a cabo este proyecto fue recibido en junio, con una tasa de interés del 15% anual.

Los costos de endeudamiento directamente atribuibles a la construcción de la propiedad fueron incurridos a partir de junio, aunque las actividades necesarias

y los gastos para preparar este activo para su uso propuesto o venta comenzaron en agosto, la tasa de interés de capitalización sólo puede ser aplicada al gasto de capital incurrido a partir de agosto.

3.14.2.3.. Suspensión de la capitalización

La capitalización de costos por préstamos será suspendida durante períodos extendidos en los cuales se interrumpe el desarrollo del activo.

Algunas veces se incurre en costos por préstamos durante un período extendido, en el cual se interrumpen las actividades necesarias para preparar el activo para su uso propuesto o venta. Estos costos no califican para capitalización, ya que son costos de mantener activos parcialmente terminados.

Cuando se lleva a cabo un trabajo técnico y administrativo sustancial, la capitalización de costos por préstamos, no debe ser suspendida.

Ejemplo:

La capitalización de los costos por préstamos continuaría si, durante la construcción de una nueva planta de fabricación de alimentos, las actividades fueran interrumpidas por períodos extendidos, mientras los ingenieros hacen diseño técnico e inspecciones garantizando que la planta cumple con las normas de calidad.

La capitalización de costos por préstamos tampoco será suspendida cuando el retraso temporal es una parte necesaria del proceso de preparar el activo para su uso propuesto o venta.

Ejemplo:

La construcción de un puente donde los altos niveles del agua demora la construcción durante un período extendido, si dichos niveles son comunes en la región geográfica involucrada durante el período de construcción, la capitalización de costos por préstamos no debe ser suspendida.

3.14.2.3.. Fin de la capitalización

La capitalización de los costos por préstamos debe finalizar cuando se han completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo, que cumple las condiciones para su calificación, para su utilización deseada o para su venta.

Esto normalmente sucede cuando la construcción física del activo se termina, quedando pendientes modificaciones menores, tales como la decoración del edificio siguiendo las especificaciones del comprador o usuario, esto quiere decir que todas las actividades de construcción están sustancialmente terminadas.

Cuando la construcción de un activo apto se realiza por partes, y cada parte es capaz de ser utilizada por separado mientras se terminan las restantes, la capitalización de los costos por préstamos debe finalizar cuando estén terminadas, sustancialmente, todas las actividades necesarias para preparar esa parte para su utilización deseada o su venta.

Algunas veces las empresas obtienen préstamos para la construcción de un activo específico. Sin embargo, dichos fondos no siempre son usados en forma inmediata en la adquisición de activos calificados. Con frecuencia, dichos excedentes son invertidos temporalmente mientras se efectúa la compra del activo.

Si los fondos son obtenidos para la adquisición de un activo calificado, el tratamiento contable de los costos por préstamos serían los que realmente se han incurrido durante ese período, menos cualquier rendimiento que genere la inversión temporal de los fondos aún no utilizados.

Ejemplo:

Una entidad que solicita un préstamo para financiar la construcción de un edificio, si el primer pago parcial a un contratista es por sólo una parte del préstamo, entonces el excedente aún no utilizado del crédito sería invertido en inversiones a corto plazo hasta que se realice el siguiente pago, el costo por préstamos a ser capitalizado corresponderá al valor de los intereses realmente incurridos menos el rendimiento generado por la inversión temporal.

En la medida que los préstamos sean obtenidos en forma general, y destinados a la adquisición de un activo apto, la suma de costos por préstamos susceptibles de capitalización será determinada aplicando una tasa de capitalización a los gastos sobre ese activo. Dicha tasa de capitalización debe ser la media ponderada de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad, que han estado vigentes en el período, diferentes a los préstamos obtenidos específicamente para un activo calificado.

El importe de los costos por préstamos capitalizados durante el período, no debe exceder del total de costos por préstamos en que se ha incurrido durante ese mismo período.

Ejemplo:

Diecisiete, S. A. ha incurrido en gastos de capital de enero a diciembre de 2013 por Q. 286,500.00 (amortizaciones a préstamos bancarios obtenidos durante el año 2012), para construir una planta procesadora de alimentos para

animales. La planta se considera un activo calificado bajo NIC 23 y la compañía ha elegido capitalizar los costos por préstamos relacionados para llevar a cabo dicho proyecto. Los préstamos bancarios adquiridos son los siguientes:

Tabla No.47

Entidad	Monto	Fecha de concesión	Plazo	Tasa de interés anual –pagadera en forma mensual
Banco El Uno	Q.325,000.00	30/12/2012	5 años	15%
Banco Dos	Q.450,000.00	29/12/2012	4 años	18%
Cooperativa La Unica	Q.545,000.00	31/12/2012	5 años	13%

Fuente: Propia.

Cálculos:

Tasa de interés promedio ponderado:

$$\frac{(Q. 325,000.00 \times 15\%) + (Q. 450,000.00 \times 18\%) + (Q. 545,000.00 \times 13\%)}{1,320,000.00} = 15.20\%$$

Valor en libros promedio de la planta procesadora de alimentos para animales: $Q. 286,500.00 / 2 = Q. 143,250.00$

Costos por préstamos a ser capitalizados: $Q.143,250.00 *$

$$15.20\% = Q.21,774.00$$

Sin embargo los costos por préstamos realmente incurridos sobre los tres préstamos durante el año son $Q. 200,600.00$ ($Q. 325,000.00 \times 15\%$) + ($Q. 450,000.00 \times 18\%$) + ($Q. 545,000.00 \times 13\%$). El valor de los intereses a ser capitalizados durante el ejercicio contable no excederá el valor de los intereses incurridos durante el período.

El registro contable es el siguiente:

Tabla No.48

Póliza No.	31/12/2013	Debe	Haber
	Construcciones en proceso	Q. 21,774.00	
	Intereses gastos		Q. 21,774.00
	Sumas iguales	Q. 21,774.00	Q. 21,774.00
<i>Registro de los costos por préstamos durante el año 2013.</i>			

Fuente: Propia.

3.14.2.3.. Tratamiento fiscal

Según el artículo 21 párrafo 16: del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas, se consideran gastos deducibles para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los intereses, los diferenciales de precios, cargos por instrumentos financiamiento, obtenidos en instituciones bancarias, financieras y demás instituciones legalmente autorizadas para operar como tales en el país y que se encuentren sujetas a la vigilancia y supervisión de la Superintendencia de Bancos.

3.14.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 36 “Deterioro del valor de los activos”

La presente norma establece los procedimientos que una entidad debe aplicar para asegurarse que sus activos no estén contabilizados a un valor mayor a su importe recuperable, de lo contrario debe reconocerse una pérdida por deterioro.

3.14.3.1 Deterioro

Un activo está deteriorado cuando su valor en libros excede su cantidad recuperable.

3.14.3.2 Identificación de pérdida por deterioro de un activo

En cada fecha de cierre del balance, se revisarán todos los activos para determinar cualquier indicio de deterioro (su valor en libros exceda a su importe recuperable). La pérdida por deterioro se reconocerá como un gasto directamente al resultado del período, a menos que se trate de un activo revaluado, este deterioro se reconoce directamente en el patrimonio.

3.14.3.3 Indicadores de deterioro

Fuentes externas:

- a) Declinación del valor del mercado.
- b) Cambios negativos en tecnología, mercados, economía, o leyes.

Fuentes internas:

- a) Obsolescencia o daño físico.
- b) Mal desempeño económico que el esperado.

Estas listas no tienen la intención de ser exhaustivas. También, se tiene que considerar la materialidad. Además, un indicador de que un activo pueda estar deteriorado puede señalar que la vida útil del activo, el método de depreciación, o el valor residual puedan necesitar ser revisados y ajustados.

3.14.3.4 Reversión de una pérdida por deterioro

- a) Una pérdida por deterioro del valor no se revertirá por causa del paso del tiempo.
- b) La reversa de una pérdida por deterioro se reconoce como ingreso en el resultado del período.
- c) Se ajusta la depreciación correspondiente a períodos futuros.

Ejemplo:

El 01 de enero de 2013, la empresa Dieciocho, S. A. adquiere maquinaria por Q.170,000.00 (valor sin IVA) con una vida útil de 5 años.

Al finalizar el segundo año (2014), los registros contables son: Activo fijos

(Maquinaria) costo original	Q. 170,000.00
Depreciación acumulada	<u>(Q. 68,000.00)</u>
Valor en libros	Q. 102,000.00

La empresa a finales del año 2014, ha optado por aplicar el método de evaluación como política contable para maquinaria, el informe del tasador es el siguiente:

Valor revaluado	Q. 110,000.00
Depreciación sufrida	<u>(Q. 44,000.00)</u>
Valor justo de tasación	Q. 66,000.00

La vida útil de la maquinaria sigue siendo la misma.

Tabla No.49

Cifras expresadas en quetzales						
Descripción	Costo de adquisición	Años de vida estimada	Años de uso	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros
Activos fijos	170,000.00	5	2	34,000.00	68,000.00	102,000.00
Valor revaluado	110,000.00	5	2	22,000.00	44,000.00	66,000.00
Deterioro	60,000.00			12,000.00	24,000.00	36,000.00

Fuente: Propia.

Los registros contables son los siguientes:

Tabla No.50

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Pérdida por deterioro de maquinaria	Q.36,000.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q.36,000.00
	Sumas iguales	Q.36,000.00	Q.36,000.00
<i>Registro de la revaluación de activos fijos en la cual se determina una pérdida por deterioro.</i>			

Fuente: Propia.

Tabla No.51

Póliza No.	31/12/2014	Debe	Haber
	Depreciación gasto	Q. 22,000.00	
	Depreciación acumulada maquinaria		Q. 22,000.00
	Sumas iguales	Q. 22,000.00	Q. 22,000.00
<i>Registro de la depreciación de la maquinaria durante el año 2013.</i>			

Fuente: Propia.

3.14.3.5 Tratamiento fiscal

Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la pérdida por deterioro no es considerada como gasto deducible para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, sin embargo, es considerada como un gasto no deducible por pérdida de capital y se podrá compensar con ganancias de capital posteriores.

3.14.4 Norma Internacional de Contabilidad No. 40 “Propiedades de Inversión”

Son inmuebles (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, que se tienen por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas y/o plusvalías.

Las propiedades de inversión serán reconocidas como activos si es probable que los beneficios económicos futuros vayan directamente hacia la entidad y su costo sea valorado confiablemente.

El costo de una propiedad de inversión incluye su precio de venta y desembolsos relacionados, por ejemplo: honorarios profesionales por servicios legales, impuesto por traspaso de las propiedades y otros costos relacionados con esta transacción.

El costo de una propiedad de inversión autoconstruida será a partir de la fecha en que la construcción fue terminada, se aplicará la NIC 16 antes de que termine su construcción.

La entidad no reconocerá dentro del importe en libros de un elemento de propiedades de inversión, los costos derivados del mantenimiento diario, estos son reconocidos como reparaciones y mantenimiento del inmueble incluidos directamente en el resultado del período. Sin embargo, la adquisición de algún componente para sustituir otro, por ejemplo las paredes interiores, pueden registrarse en el importe en libros cuando se incurra en ellos y darle de baja a la parte que fue sustituida.

Las propiedades de inversión pueden ser registradas en base al modelo del costo aplicando lo establecido por la NIC 16 y por medio de su valor razonable realizado por tasadores expertos calificados profesionalmente y con la experiencia reciente de los precios actuales en un mercado activo para inmuebles similares en la misma localidad y condiciones.

El valor razonable de las propiedades de inversión refleja el ingreso por las rentas que se podría obtener de los arrendamientos y si no es posible determinar su valor razonable, la entidad debe considerar información de otras fuentes, ejemplo:

- a) Precios actuales en un mercado activo para inmuebles de diferente naturaleza, condiciones y ubicación.
- b) Precios recientes en mercados menos activos.

- c) Evidencia externa como rentas actuales de mercado para inmuebles similares en la misma localidad y condiciones.

Ejemplo:

La entidad Veinte, S.A. El 15 de octubre la entidad decidió por primera vez revaluar los terrenos y edificios, el resultado de los ingenieros valuadores debidamente autorizados es el siguiente:

Tabla No.52 Terrenos

Descripción	Valor antes de Revaluación	Valor Revaluado	Aumento por Tasación
Terreno 1	1,614,087.04	2,587,560.00	973,472.96
Terreno 2	902,876.61	1,877,455.00	974,578.39
Terreno 3	374,905.50	635,788.00	260,882.50
TOTAL	Q. 2,891,869.15	Q.5,100,803.00	Q.2,208,933.85

Fuente: Propia.

Tabla No.53 Edificios

Descripción	Valor antes de Revaluación	Valor Revaluado	Aumento por Tasación
Torre 1	2,514,087.04	3,187,560.00	673,472.96
Torre 2	1,902,876.61	2,277,455.00	374,578.39
Torre 3	874,805.50	985,788.00	110,982.50
TOTAL	Q. 5,291,769.15	Q.6,450,803.00	Q.1,159,033.85

Fuente: Propia.

Tratamiento contable:

Cuando se aplique el método de revaluación, éste deberá aplicarse en conjunto; es decir, a todos los componentes que integren el total del elemento de propiedades, planta y equipo y si da como resultado un aumento a su importe en

libros, éste será registrado directamente en la cuenta de superávit por revaluación dentro del patrimonio, previamente pasa por el otro resultado integral, por lo tanto este superávit por revaluación podrá ser transferido directamente a las utilidades retenidas cuando se produzca el retiro del activo, además parte de este superávit puede transferirse conforme se utilice el activo.

Tabla No.54

Póliza No.	15/10/2013	Debe	Haber
	Terrenos revaluados	Q. 2,208,933.85	
	Edificios revaluados	Q. 1,159,033.85	
	Superávit por revaluación		Q. 3,367,967.70
	Sumas iguales	Q. 3,367,967.70	Q. 3,367,967.70
<i>Registro de la revaluación del terreno y edificio.</i>			

Fuente: Propia.

3.14.5 Norma Internacional de Información Financiera No. 5 “Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”

Una entidad podrá clasificar un activo no corriente como mantenido para la venta si su importe en libros se recupera a través de una transacción de venta inmediata y altamente probable y será valorado al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta.

Para que la venta sea altamente probable la entidad debe encontrar un comprador, esta venta debe negociarse a un precio razonable con respecto a su valor razonable actual y debe realizarse al año siguiente de su clasificación como mantenido para la venta.

Cuando el activo es clasificado como mantenido para la venta terminará su cargo por depreciación y no se contabilizarán activos mantenidos para la venta los que temporalmente vayan a estar fuera de uso.

Los activos registrados como mantenidos para la venta, se presentan en el balance de forma separada del resto de los activos, y los resultados de las actividades discontinuadas se presentan por separado en el estado de resultado integral.

Ejemplo:

La empresa DIEZ, S. A. adquirió un vehículo el 01 de enero de 2012 a un precio de Q. 140,000.00 y lo deprecia durante su vida útil de 4 años. A finales del año 2009 este activo se encuentra deteriorado, por lo tanto la gerencia decide ponerlo en venta a un precio estimado de Q. 8,960.00

Sus registros contables al 31 de diciembre de 2014 presentan la siguiente información:

Costo del vehículo	Q. 125,000.00
Iva crédito fiscal	Q. 15,000.00
Fecha de adquisición	01 de enero de 2008
Vida útil	4 años
Tiempo de uso	3 años
Método de depreciación	En base a los años de vida útil
Depreciación por año	Q. $125,000.00 / 4 =$ Q. 31,250.00
Depreciación acumulada	Q. $31,250.00 * 3 =$ Q. 93,750.00
Valor en libros	Q. $125,000.00 -$ Q. 93,750.00 = Q.31,250.00

Costo del vehículo	Q. 125,000.00
Depreciación acumulada	Q. 93,750.00
Precio estimado para la venta	<u>Q. 8,000.00</u>
Pérdida por deterioro	Q. 23,250.00

Registro contable:

Tabla No.55

Póliza No.	31/12/2015	Debe	Haber
	Depreciación acumulada	Q. 93,750.00	
	Pérdida por deterioro	Q. 23,250.00	
	Vehículo mantenido para la venta	Q. 8,960.00	
	Iva crédito fiscal	Q. 15,000.00	
	Vehículos		Q.140,000.00
	Iva debito fiscal		Q. 960.00
	Sumas iguales	Q. 140,960.00	Q.140,960.00
	Registro de la baja de un activo para clasificarlo como mantenido para la venta al 31/12/2015.		

Fuente: Propia.

Se presenta el Estado de situación financiera, con registro contable anterior:

EMPRESA LOS POLLOS, S. A.
ESTADO DE SITUACIÓN
FINANCIERA
POR EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015
Cifras expresadas en quetzales

ACTIVO		
NO CORRIENTE		
Inversión en compañías relacionadas		115,000
Propiedades, planta y equipo		54,500
Maquinaria	150,000	
(-) Depreciación acumulada maquinaria	(112,500)	37,500
Equipo de cómputo	68,000	
(-) Dep. acumulada Equipo de cómputo	(51,000)	17,000
Otros activos		25,000
Total activo no corriente		<u>194,500</u>
CORRIENTE		
Inventarios	89,000	
Caja y Bancos	46,000	
Cuentas por cobrar	25,000	
Vehículo disponible para la venta	<u>8,000</u>	
Total activo corriente		<u>168,000</u>
Total Activo		<u>Q.362,500</u>

3.15 Resumen de los procedimientos de implementación de la Norma Internacional de Contabilidad No.16

El Contador, Público y Auditor debe aplicar los procedimientos según NIC 16 en el registro contable de propiedades, planta y equipo y presentar el saldo real de acuerdo a las inversiones de activos fijos realizadas por una entidad.

A continuación se detallan los procedimientos a seguir en el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo:

Reconocimiento

Para que un activo se pueda reconocer debe cumplir con

1. Registrar activos que la entidad únicamente vaya a utilizar para obtener los beneficios económicos esperados por medio de las actividades de su giro normal.
2. el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Costos iniciales

1. Incluir como costo del activo su precio de adquisición más gastos por aranceles de importación, impuestos no recuperables, ubicación, desmantelamiento, rehabilitación, mano de obra directamente relacionada con la construcción de un activo, instalación física, montaje, fletes y honorarios profesionales.

Costos posteriores

1. Las mejoras a los activos forman parte de su costo, siempre y cuando, si no se realiza esta mejora, el activo no pudiera lograr los beneficios económicos esperados por la entidad, 12 meses para capitalizarlo.
2. Contabilizar las reparaciones y mantenimiento diario directamente al resultado del período.

Vida útil

1. Estimar los años que la entidad espera utilizar el activo.
2. Considerar el desgaste físico y la obsolescencia técnica o comercial para determinar la vida útil del activo.
3. Revisar cada año la vida útil del activo y si surge algún cambio registrarlo como un cambio en una estimación contable de forma prospectiva.

Valor residual

1. Determinar el valor residual de un activo considerando el valor que se podría recibir cuando el activo este totalmente depreciado.
2. Revisar el valor residual del activo cada año, si surge algún cambio este se registrará como un cambio en una estimación contable de forma prospectiva.

Importe depreciable

1. Restar al costo del activo su valor residual.
2. Distribuir el importe depreciable durante la vida útil del activo.

Depreciación

1. Registrar el cargo por depreciación durante la vida útil del activo desde que el activo se encuentre en la ubicación y condiciones esperadas para operar por la entidad.
2. Registrar el cargo por depreciación directamente al resultado del período.
3. Si la entidad lo requiere, depreciar cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo en forma separada del total del elemento.
4. Depreciar activos que se encuentren sin utilizar o se haya retirado de su uso.
5. No depreciar activos que se clasifiquen como mantenidos para la venta.

Métodos de depreciación

1. Al utilizar el método de línea recta el cargo por depreciación será el mismo durante la vida útil del activo.
2. Aplicar el método de unidades producidas de acuerdo al uso o producción esperada de un activo durante su vida útil.
3. Registrar el cargo por depreciación más alto en los primeros años al utilizar el método decreciente.
4. Aplicar el mismo método de depreciación al total de un elemento de propiedades, planta y equipo.
5. Revisar cada año el método de depreciación aplicado a los activos y si surge algún cambio este se registrará en forma retroactiva.

Deterioro

1. Determinar si el activo ha sufrido algún deterioro por desgaste físico u obsolescencia.
2. Registrar el importe por deterioro del activo directamente al resultado del período.
3. Evaluar si este deterioro afectará la vida útil del activo.

Retiro de activos

1. Registrar una pérdida o ganancia por retiro de activos directamente al resultado del período como actividades no ordinarias.
2. Dar de baja la parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que fue sustituida.

Modelo del costo de un activo

1. Registrar el activo a su costo, menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro y debe aplicarse a todo el elemento de propiedades, planta y equipo.

Modelo de revaluación de activos

1. Registrar el valor razonable de un activo de acuerdo a su valor de mercado.
2. Realizar revaluaciones con suficiente regularidad, cada uno, cada tres, cada cinco años.
3. Aplicar el modelo de revaluación a todos los componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.
4. Registrar el incremento por revaluación en la cuenta de Superávit por revaluación dentro del patrimonio.

Información a revelar en los estados financieros

1. Métodos de depreciación utilizados.
2. Vidas útiles o porcentajes de depreciación.
3. Valor en libros bruto, depreciación acumulada y el importe de las pérdidas por deterioro tanto al inicio como al final de período.
4. Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período.
5. Si se realiza una revaluación, indicar si se han utilizado los servicios de un tasador independiente.
6. El movimiento del superávit por revaluación del período.

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

APLICACIÓN DE NIC 16 Y DECRETO 10-2012 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE BINGO.

4.1 Enunciado

Bingo Diversión, S.A. se constituyó el 1 de enero de 2014; presta servicio de máquinas de Vídeo Juegos Electrónicos, los distintos usuarios de los estados financieros exigen información financiera comprensible, relevante, fiable y comparable.

El contador de la empresa "Bingo Diversión S.A." prepara los estados financieros hasta el período terminado el 31 de diciembre de 2013, de acuerdo con los requerimientos del libro I del decreto 10-2012 Impuestos Sobre la Renta, inscrita en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas artículo 18, del Congreso de la República de Guatemala, elaborando sus estados financieros con base a dicha ley. Sin embargo, en asamblea general de accionistas se decidió que la sociedad aplique la Norma Internacional de Información Financieras NIC-NIIF, para el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013, incluyendo información comparativa para el 2014.

Ya que según resolución emitida por dicha asamblea "...dicha norma establece reglas claras sobre las cuales las compañías pueden tomar decisiones, que sean útiles a una amplia variedad de usuarios y reflejar de una mejor manera su situación financiera,..."(1:9).

Debido a la decisión anterior el Bingo aplicará las NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo que tengan vigencia para períodos que terminen el 31 de diciembre de 2013, por aparte:

- Preparará y presentará sus estados financieros al o por el período que termina el 31 de diciembre de 2013, incluyendo información comparativa para el 2014.

Para una mejor comprensión del proceso de aplicación, por primera vez, de las NIC 16, éste se describe a continuación:

- En los incisos 4.2, 4.7 y se presentan los estados financieros con base a la Ley del ISR, 2013 y 2014.
- El inciso 4.3, muestra la matriz de las modificaciones (diferencias temporarias) a realizar, por la aplicación, por primera vez, de la NIC 16.
- El análisis de las distintas diferencias temporarias (modificaciones, cálculos y ajustes) se encuentra desarrollado en el inciso 4.4 Balance general, análisis de por aplicación, por primera vez, de las NIIF y en el 4.5, 4.8 año 2013 y 2014 respectivamente, contiene el resumen de ajustes practicados a los estados financieros con base a la Ley del ISR, por la aplicación, por primera vez, de las NIC 16.
- El inciso 4.6, contiene el balance de apertura a la fecha de transición.
- El inciso 4.9, contiene el balance de apertura a la fecha de transición..
- Los estados financieros 2013 y 2014 con arreglo a la NIC 16 se muestran en los incisos 4.10 y 4.14

- El inciso 4.15, incluye los estados financieros comparativos con arreglo a la NIC 16 2014 – 2013.

Es importante aclarar que por efectos prácticos, se supondrá, que el proceso de aplicación, por primera vez, de la NIC 16, culminó el 2 de febrero de 2015.

A continuación se muestran las distintas actividades ejecutadas por el Bingo Diversión para la aplicación, por primera vez, de la NIC 16 en el rubro de Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16), luego de recibir el informe positivo del costo-beneficio de tal aplicación, elaborado por un asesor financiero que contaba con los conocimientos y experiencia práctica necesaria.

- **Fase I Diagnóstico y planificación**
 - Integración del equipo responsable de la aplicación, por primera vez, de la NIC 16.
 - Análisis e interpretación a fin de identificar las diferencias entre la Ley del ISR y la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo.
- **Fase II Desarrollo**
 - Acuerdo formal de todos los miembros de la entidad para la aplicación por primera vez, de la NIC 16.
- **Fase III Aplicación**
 - Implementación de las medidas identificadas adaptando los procesos, sistemas de información y estructura organizativa.

- Análisis y aplicación de los ajustes a los estados financieros para la aplicación por primera vez, de la NIC 16.
- Preparación de estados financieros comparativos con arreglo a la NIC 16.

- **Fase IV Mantenimiento y actualización**

- Monitorear el cumplimiento de la NIC 16 que le fueron aplicables en el momento de la aplicación y posterior a ella.
- Evaluar la implementación oportuna de futuros cambios en las NIC 16.

4.2 Estados financieros con base a la Ley del ISR, 2013

4.2.1 Situación financiera con base a la Ley del ISR, 2013

Bingo Diversión, S.A.
Balance general
Al 31 de diciembre de 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO

No Corriente

Q 2,144,800.00

Terrenos	Pág. 101		Q	1,056,000.00
Edificios	Pág. 102	Q	736,000.00	
(-) Depreciación acumulada		Q	(36,800.00)	Q 699,200.00
Mobiliario y Equipo	Pág. 103	Q	47,000.00	
(-) Depreciación acumulada		Q	(9,400.00)	Q 37,600.00
Vehículos	Pág. 104	Q	130,000.00	
(-) Depreciación acumulada		Q	(26,000.00)	Q 104,000.00
Máquinas de Video Bingo	Pág. 105	Q	250,000.00	
(-) Depreciación acumulada		Q	(50,000.00)	Q 200,000.00
Equipo de Computación	Pág. 106	Q	72,000.00	
(-) Depreciación acumulada		Q	(24,000.00)	Q 48,000.00

Corriente

Q 51,000.00

Caja y Bancos		Q	24,500.00	
Inventarios		Q	11,500.00	
Cuentas por cobrar			15,000.00	
Total Activo				<u>Q 2,195,800.00</u>

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

PATRIMONIO

Q 547,521.84

Capital suscrito y pagado		Q	50,000.00	
Ganancias acumuladas		Q	85,500.00	
Ganancia del período		Q	394,455.75	
Reserva legal		Q	17,566.09	

PASIVO

NO CORRIENTE

Q 45,577.00

Provisión para indemnizaciones	Q	45,577.00	
--------------------------------	---	-----------	--

CORRIENTE

Q 1,602,701.16

Debito Fiscal	Q	11,561.00	
ISR por pagar	Q	54,894.67	
Prestamo bancario	Q	1,266,590.93	
Proveedores	Q	213,654.56	
Otras cuentas por pagar	Q	56,000.00	

Total Pasivo

Q 1,648,278.16

Total Patrimonio y Pasivo

Q 2,195,800.00

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstos, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.2.2 Estado del resultado con base a la Ley del ISR, 2013

Bingo Diversión, S.A.
Estado del resultado
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

Servicios		Q 1,093,162.09
<u>Ganancia bruta</u>		Q 1,093,162.09
Gastos de operación		
Gastos de administración	Q -75,000.00	
Gastos de sala	Q -365,000.00	Q -440,000.00
<u>Ganancia en operación</u>		Q 653,162.09
Otros gastos		
Gastos financieros		Q -144,000.00
Ganancia antes del ISR y reserva legal		<u>Q 509,162.09</u>
(-) Impuesto Sobre la Renta		Q -157,840.25
<u>Ganancia antes de reserva legal</u>		Q 351,321.84
(-) Reserva legal		<u>Q -17,566.09</u>
Ganancia del período		<u>Q 333,755.75</u>

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstas, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.3

MATRIZ DE APLICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS BASE FISCAL -DECRETO 10-2012 A BASE FINANCIERA -NIC-NIIF-

"BINGO DIVERSION, S.A."	
MATRIZ DE APLICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS BASE ISR A NIC-NIIF	

CUENTA	CONCEPTO	EN BASE A LA LEY DEL ISR	BASE LEGAL	MODIFICACIÓN CON ARREGLO A LAS NIIF	REFERENCIA TÉCNICA
Terrenos	Medición	Costo histórico	Artículo 29	Revaluación	NIC 16 (29 Y 31) y NIIF 1 (GI 8)
Edificios	Depreciación	Porcentaje máximo legal.	Artículo 25-28	En base a la vida útil y reconocimiento de valor residual	NIC 16 (50-59)
Vehículos	Depreciación	Porcentaje máximo legal.	Artículo 25-28	En base a la vida útil y reconocimiento de valor residual	NIC 16 (50-59)
Mobiliario y equipo	Depreciación	Porcentaje máximo legal.	Artículo 25-28	En base a la vida útil y reconocimiento de valor residual	NIC 16 (50-59)
Equipo de computación	Depreciación	Porcentaje máximo legal.	Artículo 25-28	En base a la vida útil y reconocimiento de valor residual	NIC 16 (50-59)

4.4 Balance general, análisis por la aplicación, por primera vez, de las NIIF

4.4.1 Terrenos

- **Revaluación de los terrenos**

La NIC16, Propiedades, Planta y Equipo; en el párrafo 29, permite elegir entre el modelo del costo o el modelo de revaluación, para la medición posterior al reconocimiento inicial; el párrafo 31 indica que un elemento de propiedades planta y equipo cuyo valor razonable se pueda medir con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado.

- **Modificación con arreglo a las NIIF**

Terrenos	Q 1,056,000.00
----------	----------------

La administración determino utilizando la ayuda de un valuator, que el valor razonable de los terrenos se incremento en el 2014, debido a la construcción por parte de la Municipalidad central de un parque, tal aumento es de Q.1,000,000.00, por lo que la administración decide revaluar los terrenos.

- **Cálculos**

	Valor presente	Aumento	Valor razonable
Terrenos	Q 1,056,000.00	Q 1,000,000.00	Q 2,056,000.00

- **Ajuste con arreglo a las NIIF, corrección comparativos**

Ajuste número 01	2014	
	Debe	Haber
Terrenos	Q 1,000,000.00	
a Superávit por revaluación		Q 1,000,000.00
Por revaluación de los terrenos.	<u>Q 200,000.00</u>	<u>Q 200,000.00</u>

4.4.2 Edificios e instalaciones, depreciación

Depreciación
anual 5%

	2013		2012		
(-) Edificios e instalaciones	Q	736,000.00	Q	736,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	-73,600.00	Q	-36,800.00	Q 36,800.00
(=) Valor presente o en libros	Q	<u>662,400.00</u>	Q	<u>699,200.00</u>	

o Modificación con arreglo a las NIIF

La administración tomando en cuenta el deterioro que sufren por el uso continuado, dispuso que es conveniente reducir a 15 años la vida útil del elemento, tal activo tendrá un valor residual al final de Q.36,800.00

o Cálculos

Obtención de la depreciación

	Base NIIF		Base ISR		Diferencia (NIIF-ISR)
Costo histórico	Q	736,000.00			
(-) Valor residual	Q	-36,800.00			
(=) Importe depreciable	Q	<u>699,200.00</u>	Q	736,000.00	
(/ ó *) Vida útil o porcentaje de depreciación		15 años		20 años o 5%	
Depreciación gasto 2013	Q	46,613.33	Q	36,800.00	Q 9,813.33
Depreciación gasto 2012	Q	46,613.33	Q	36,800.00	Q 9,813.33

o Ajuste con arreglo a las NIIF, corrección comparativos

Ajuste número 02	2013		2012		
	Debe	Haber	Debe	Haber	
Depreciación edificios	Q	9,813.33	Q	9,813.33	
a Depreciación acumulada edificios		Q	9,813.33	Q	9,813.33
Para corregir la depreciación	Q	<u>9,813.33</u>	Q	<u>9,813.33</u>	

4.4.3 Mobiliario y equipo, depreciación

	2013		2012		Depreciación anual 20%
Mobiliario y equipo	Q	47,000.00	Q	47,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	-18,800.00	Q	-9,400.00	Q 9,400.00
(=) Valor presente o en libros	Q	<u>28,200.00</u>	Q	<u>37,600.00</u>	

o Modificación con arreglo a las NIIF

En base a un estudio técnico se determino que la vida útil es de 5 años, con un valor residual de Q.2,366.54.

o Cálculos

Obtención de la depreciación	Base NIIF	Base ISR	Diferencia (NIIF- ISR)
Costo histórico	Q 47,000.00		
(-) Valor residual	Q -2,366.54		
(=) Importe depreciable	Q 44,633.46	Q 47,000.00	
(/ ó *) Vida útil o porcentaje de depreciación	5 años	5 años o 20%	
Depreciación gasto 2013	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)
Depreciación gasto 2012	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)

o Ajuste con arreglo a las NIIF, corrección comparativos

Ajuste número 03	2013		2012	
	Debe	Haber	Debe	Haber
Depreciación acumulada mob. y equipo	Q 473.31		Q 473.31	
a Depreciación mobiliario y equipo		Q 473.31		Q 473.31
Para corregir la depreciación	Q 473.31	Q 473.31	Q 473.31	Q 473.31

4.4.4 Vehículos, depreciación

	2013		2012		Depreciación anual 20%
Vehículos	Q	130,000.00	Q	130,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(52,000.00)	Q	(26,000.00)	Q 26,000.00
(=) Valor presente o en libros	Q	78,000.00	Q	104,000.00	

o **Modificación con arreglo a las NIIF**

El estudio técnico determinó que los vehículos por el acarreo continuo de máquinas contaron con una vida útil de 3 años, atribuyéndosele un valor residual de Q.6,549.81.

o **Cálculos**

Obtención de la depreciación	Base NIIF		Base ISR		Diferencia (NIIF- ISR)
Costo histórico	Q	130,000.00			
(-) Valor residual	Q	(6,549.81)			
(=) Importe depreciable	Q	123,450.19	Q	130,000.00	
((ó *) Vida útil o porcentaje de depreciación		3 años		5 años o 20%	
Depreciación gasto 2013	Q	41,150.06	Q	26,000.00	Q 15,150.06
Depreciación gasto 2012	Q	41,150.06	Q	26,000.00	Q 15,150.06

o **Ajuste con arreglo a las NIIF, corrección comparativos**

Ajuste número 04	2013		2012			
	Debe	Haber				
Depreciación vehículos	Q	15,150.06	Q	15,150.06		
a Depreciación acumulada vehículos		Q	15,150.06	Q	15,150.06	
Para corregir la depreciación	Q	15,150.06	Q	15,150.06	Q	15,150.06

4.4.5 Máquinas de vídeo bingo, depreciación

	2013		2012		Depreciación anual 33.33%
Máquinas de Bingo electrónico	Q	250,000.00	Q	250,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(100,000.00)	Q	(50,000.00)	Q 50,000.00
(=) Valor presente o en libros	Q	<u>150,000.00</u>	Q	<u>200,000.00</u>	

o Modificación con arreglo a las NIIF

Los párrafos 60 al 62, de la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo; señalan que el método de depreciación utilizado, reflejará el patrón con arreglo al cual se espera sean consumidos los beneficios económicos futuros del activo.

La cantidad de juegos de las máquinas es de 6,000, teniendo una distribución de la siguiente manera:

Fecha	Juegos
2016	1,065
2015	1,050
2014	1,100
2013	1,466
2012	1,319
Total	<u>6,000</u>

o Modificación con arreglo a las NIIF

En base al estudio profesional, realizado por el ingeniero a cargo del manejo de la máquinas, se evaluó los rápidos cambios tecnológicos, se determinó que la vida útil es de 5 años con un valor residual de Q.16,581.15

o Cálculos

Obtención de la depreciación		Base NIIF	Base ISR	Diferencia (NIIF- ISR)
Costo histórico	Q	250,000.00		
(-) Valor residual	Q	(16,581.15)		
(=) Importe depreciable	Q	233,418.85	Q 250,000.00	
(/) Cantidad de juegos		6,000		
(=) Factor		38.9031417	5 años o 20%	
Depreciación 2013	1,466	Q 57,032.01	Q 50,000.00	Q 7,032.01
Depreciación 2012	1,319	Q 51,313.24	Q 50,000.00	Q 1,313.24

Ajuste con arreglo a las NIIF, corrección comparativos

Ajuste número 05	2013		2012	
	Debe	Haber	Debe	Haber
Dep. Máquinas de Bingo Electrónico	Q 7,032.01		Q 1,313.24	
a Dep. acum. Máquinas Bingo Electrónico		Q 7,032.01		Q 1,313.24
Para corregir la depreciación	<u>Q 7,032.01</u>	<u>Q 7,032.01</u>	<u>Q 1,313.24</u>	<u>Q 1,313.24</u>

4.4.6 Equipo de computación, depreciación

	2013		2012		Depreciación anual 33.33%
Equipo de computación	Q	72,000.00	Q	72,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	-48,000.00	Q	-24,000.00	Q 24,000.00
(=) Valor presente o en libros	Q	24,000.00	Q	48,000.00	

o **Modificación con arreglo a las NIIF**

Tomando como referencia el estudio técnico, el cual evaluó que el equipo sufre cambios cada año, se determinó que la vida útil es de 2 años; contando con un valor residual de Q.3,551.97

o **Cálculos**

Obtención de la depreciación	Base NIIF	Base ISR	Diferencia (NIIF- ISR)
Costo histórico	Q 72,000.00		
(-) Valor residual	Q (3,551.97)		
(=) Importe depreciable	Q 68,448.03	Q 72,000.00	
(/ ó *) Vida útil o porcentaje de depreciación	2 años	3 años o 33.33%	
Depreciación gasto 2013	Q 34,224.02	Q 24,000.00	Q 10,224.02
Depreciación gasto 2012	Q 34,224.02	Q 24,000.00	Q 10,224.02

Ajuste número 6	2013		2012	
	Debe	Haber	Debe	Haber
Depreciación Equipo de computación	Q 10,224.02		Q 10,224.02	
a Dep. acum. Equipo de computación		Q 10,224.02		Q 10,224.02
Para corregir la depreciación	Q 10,224.02	Q 10,224.02	Q 10,224.02	Q 10,224.02

4.5 Resumen de ajustes practicados a los estados financieros con base al Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I

4.5.1 Resumen de ajustes practicados al balance general con base a la Ley del ISR, al 2012; para convertirlo en balance comparativo con arreglo a las NIIF

Ajuste número 02, página 102

	Debe	Haber
Depreciación edificios	Q 9,813.33	
a Depreciación acumulada edificios		Q 9,813.33
Para corregir la depreciación	<u>Q 9,813.33</u>	<u>Q 9,813.33</u>

Ajuste número 03, página 103

	Debe	Haber
Depreciación acumulada mobiliario y equipo	Q 473.31	
a Depreciación mobiliario y equipo		Q 473.31
Para corregir la depreciación	<u>Q 473.31</u>	<u>Q 473.31</u>

Ajuste número 04, página 104

	Debe	Haber
Depreciación vehículos	Q 15,150.06	
a Depreciación acumulada vehículos		Q 15,150.06
Para corregir la depreciación	<u>Q 15,150.06</u>	<u>Q 15,150.06</u>

Ajuste número 5, página 105

	Debe	Haber
Dep. Máquinas de Bingo Electrónico	Q 1,313.24	
a Dep. acum. Máquinas Bingo Electrónico		Q 1,313.24
Para corregir la depreciación	<u>Q 1,313.24</u>	<u>Q 1,313.24</u>

Ajuste número 6, página 106

	Debe	Haber
Depreciación equipo de computación	Q 10,224.02	
a Depreciación acumulada equipo computación		Q 10,224.02
Para corregir la depreciación	<u>Q 10,224.02</u>	<u>Q 10,224.02</u>

4.6 Estados financieros, al 31 de diciembre de 2013

4.6.1 Estado del resultado

Efecto de la conversión a las NIIF

Cuenta	Cuentas de resultados		Ajuste
	Débitos	Créditos	
Depreciación edificios	Q 9,813.33		2
Depreciación mobiliario y equipo		Q 473.31	3
Depreciación vehículos	Q 15,150.06		4
Depreciación máquinas de bingo electrónico	Q 1,313.24		5
Depreciación equipo computación	Q 10,224.02		12
Subtotal	Q 36,500.66	Q 473.31	
Diferencia entre creditos y debitos		Q 36,027.35	
Sumas iguales	Q 36,500.66	Q 36,500.66	

4.6.2 Cálculo del ISR diferido

Cálculo del ISR diferido

Cuenta	Ganancias acumuladas		Ajuste
	Débitos	Créditos	
Depreciación acumulada edificios	Q 9,813.33		2
Depreciación acumulada mobiliario y equipo		Q 473.31	3
Depreciación acumulada vehículos	Q 15,150.06		4
Depreciación acumulada maquinaria	Q 1,313.24		5
Depreciación acumulada equipo computación	Q 10,224.02		12
Monto base para el cálculo del ISR diferido	Q 36,500.66	Q 473.31	
(*) Porcentaje del ISR	31%	31%	
Impuesto Sobre la Renta	Q 11,315.20	Q 146.73	
ISR diferido activo	Q 11,315.20		
a ISR diferido pasivo		Q 146.73	
Impuesto Sobre la Renta, gasto		Q 11,168.48	
Sumas iguales	Q 11,315.20	Q 11,315.20	

4.6.3 Tablas explicativas del cálculo y reversión del ISR diferido en las depreciaciones, por la existencia de una diferencia temporaria (valor residual) que se revertirá hasta disponer finalmente del activo.

Las cuentas se colocan en el siguiente orden, de acuerdo al movimiento en los años 2012, 2013.

• **Edificios**

Concepto	NIIF	ISR	
Edificios	Q 736,000.00	Q 736,000.00	El ISR diferido pasivo pendiente de reversión en los edificios al finalizar los 15 años, se revertirá cuando se disponga finalmente del activo, es decir, se venda, se deteriore o se clasifique como activo mantenido para la venta. El
(-) Valor residual	Q (36,800.00)		Monto pendiente de reversar
(=) Importe depreciable	Q 699,200.00	Q 736,000.00	correponde exactamente al porcentaje del ISR sobre el valor residual estimado
(/ *) Vida útil o porcentaje	15 años	5.00%	con arreglo a las NIIF.
(=) Depreciación anual	Q 46,613.33	Q 36,800.00	

Depre anual	NIIF 15 años	ISR 5.00%	31%,28% y 25%		Monto cálculo del ISR diferido	Movimiento del ISR diferido
			Variación	ISR diferido; movimiento		
2012	Q 46,613.33	Q 36,800.00	Q 9,813.33	Q 3,042.13		Creación, ISR activo
2013	Q 46,613.33	Q 36,800.00	Q 9,813.33	Q 3,042.13	Q 19,626.67	Aumento
2014	Q 46,613.33	Q 36,800.00	Q 9,813.33	Q 2,747.73	Q 9,813.33	Aumento
2015	Q 46,613.33	Q 36,800.00	Q 9,813.33	Q 2,453.33	Q 9,813.33	Aumento
2016	Q 46,613.33	Q 36,800.00	Q 9,813.33	Q 2,453.33	Q 9,813.33	Aumento
Continúa...	<hr/>					
	Q 139,840.00	Q 110,400.00	Q 29,440.00	Q 8,832.00		

NOTA: Para los años del 2013, para atrás aplica el del 31 %.
 Para el año 2014 el 28%.
 y para los años del 2015 en adelante el 25%.

- **Mobiliario y Equipo**

		Concepto		NIIF		ISR			
		Mobiliario y Equipo							
		Costo histórico		Q	47,000.00	Q	47,000.00		
		(-) Valor residual		Q	(2,366.54)				
		(=) Importe depreciable		Q	44,633.46	Q	47,000.00		
		(/ *) Vida útil o porcentaje		5 años		20.00%			
		(=) Depreciación anual		Q	8,926.69	Q	9,400.00		
31%,28% y 25%									
Depre anual	NIIF 5 años	ISR 20.00%	Variación	ISR diferido; movimiento	Monto cálculo del ISR diferido	Movimiento del ISR diferido			
2012	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)	Q (146.73)		Creación, ISR activo			
2013	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)	Q (146.73)	Q (946.62)	Aumento			
2014	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)	Q (132.53)	Q (473.31)	Aumento			
2015	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)	Q (118.33)	Q (473.31)	Aumento			
2016	Q 8,926.69	Q 9,400.00	Q (473.31)	Q (118.33)	Q (473.31)	Aumento			
	Q 44,633.46	Q 47,000.00	Q (2,366.54)	Q (662.63)	Q (2,366.54)	Pendiente de reversión			

- **Vehículos**

Concepto	NIIF	ISR
Vehículos		
Costo histórico	Q 130,000.00	Q 130,000.00
(-) Valor residual	Q (6,549.81)	
(=) Importe depreciable	Q 123,450.19	Q 130,000.00
(/*) Vida útil o porcentaje	3 años	20.00%
(=) Depreciación anual	Q 41,150.06	Q 26,000.00

El ISR diferido pasivo pendiente de reversión en la los vehículos y maquinaria se revertirá cuando se disponga finalmente del activo, es decir, se venda, se deteriore o se clasifique como activo mantenido para la venta. El Monto pendiente de revertir corresponde exactamente al porcentaje del ISR sobre el valor residual estimado con arreglo a las NIIF.

Depre anual	NIIF 3 años	ISR 20.00%	Variación	31%, 28% y 25%		Monto cálculo del ISR diferido	Movimiento del ISR diferido	Reversión	ISR pasivo
				ISR diferido; movimiento	Reversión y creación				
2012	Q 41,150.06	Q 26,000.00	Q 15,150.06	Q 4,696.52	Q 4,696.52	Q 30,300.13	Creación, ISR activo		
2013	Q 41,150.06	Q 26,000.00	Q 15,150.06	Q 4,696.52	Q 4,696.52	Q 15,150.06	Aumento		
2014	Q 41,150.06	Q 26,000.00	Q 15,150.06	Q 4,242.02	Q 4,242.02	Q 15,150.06	Aumento		
2015		Q 26,000.00	Q (26,000.00)	Q (6,500.00)	Q (6,500.00)	Q (26,000.00)	Reversión	19,450.19	Q (6,549.81)
2016		Q 26,000.00	Q (26,000.00)	Q (6,500.00)	Q (6,500.00)	Q (26,000.00)	Reversión y creación	Q 19,450.19	Q (6,549.81)
	Q 123,450.19	Q 130,000.20	Q (6,549.81)	Q 635.06	Q 635.06	Q (6,549.81)	Pendiente de reversión		

• **Máquinas de Bingo Electrónico**

Concepto	NIIF	ISR
Costo histórico	Q 250,000.00	Q 250,000.00
(-) Valor residual	Q (16,581.15)	
(=) Importe depreciable	Q 233,418.85	Q 250,000.00
(/ *) Vida útil o porcentaje	6,000.00	20.00%
(=) Depreciación anual	Varia	Q 50,000.00

Año	Factor	Juegos	Depreciación NIIF	Depreciación ISR	Variación	31% y 28% ISR diferido; movimiento	Monto cálculo del ISR diferido	Movimiento del ISR diferido
2012	38.90314167	1,319	Q 51,313.24	Q 50,000.00	Q 1,313.24	Q 407.11		Creación, ISR activo
2013	38.90314167	1,466	Q 57,032.01	Q 50,000.00	Q 7,032.01	Q 2,179.92	Q 8,345.25	disminución
2014	38.90314167	1,100	Q 42,793.46	Q 50,000.00	Q (7,206.54)	Q (2,017.83)	Q (7,206.54)	Reversión
2015	38.90314167	1,050	Q 40,848.30	Q 50,000.00	Q (9,151.70)	Q (2,287.93)	Q (9,151.70)	Reversión y creación
2016	38.90314167	1,065	Q 41,431.85	Q 50,000.00	Q (8,568.15)	Q (2,142.04)	Q (8,568.15)	Reversión y creación
	6,000		Q 233,418.85	Q 250,000.00	Q (16,581.15)	Q (3,860.77)	Q (16,581.15)	Pendiente de reversión

Reversión ISR pasivo Q (1,138.71) Q (8,013.00) Activo
 Reversión y creación Q (8,013.00) Q (16,581.15) Pasivo

• **Equipo de computación**

Concepto	NIIF	ISR
Equipo de computación	Q 72,000.00	Q 72,000.00
(-) Valor residual	Q (3,551.97)	
(=) Importe depreciable	Q 68,448.03	Q 72,000.00
(/ *) Vida útil o porcentaje	2 años	33.33%
(=) Depreciación anual	Q 34,224.02	Q 24,000.00

Depre anual	NIIF	ISR	31%, 28% y 25% ISR diferido; movimiento	Monto cálculo del ISR diferido	Movimiento del ISR diferido
2012	34,224.02	Q 24,000.00	Q 10,224.02	Q 3,169.44	Creación, ISR activo
2013	34,224.02	Q 24,000.00	Q 10,224.02	Q 3,169.44	Aumento
2014	-	Q 24,000.00	Q (24,000.00)	Q (6,720.00)	Reversión y creación
	Q 68,448.03	Q 72,000.00	Q (3,551.97)	Q (381.11)	Pendiente de reversión

La reversión del ISR diferido pasivo pendiente de reversión en la Equipo de computación se revertirá cuando se disponga finalmente del activo, es decir, se venda, se deteriore o se clasifique como activo mantenido para la venta. El Monto pendiente de versar corresponde exactamente al porcentaje del ISR sobre el valor residual estimado con arreglo a las NIIF.

Año	ISR diferido activo
2012	Q 3,169.44
2013	Q 3,169.44
2014	Q 6,720.00
Subtotal	Q 6,338.89
Diferencia	Q 381.11

Reversión ISR pasivo Q 20,448.03 Q (3,551.97)

4.6.4 Estados financieros al 31 de diciembre de 2013.

Hoja de trabajo para la elaboración del estado del resultado

Bingo Diversión, S.A.
Hoja de trabajo para la elaboración del estado del resultado
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

Cuentas	SalDOS según la Ley del ISR		Ajustes		SalDOS según las NIIF		Ajuste o página
		Débitos		Créditos			
Servicios	Q	1,093,162.09			Q	1,093,162.09	
Gastos de administración	Q	75,000.00			Q	75,000.00	
Gastos de venta	Q	365,000.00	Q	36,500.66	Q	401,027.35	Pág 108
Gastos financieros	Q	144,000.00			Q	144,000.00	
Impuesto Sobre la Renta	Q	157,840.25			Q	146,671.77	Pág 108
ISR por reversiones	Q	-	Q	-	Q	-	
Reserva legal	Q	17,566.09			Q	17,566.09	
Ganancia del período	Q	333,755.75	Q	36,500.66	Q	11,641.79	
					Q	308,896.88	

Bingo Diversión, S.A.
Estado del resultado
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

Servicios		Q 1,093,162.09
Ganancia bruta en ventas		Q 1,093,162.09
Gastos de operación		
Gastos de administración	Q	(75,000.00)
Gastos de sala	Q	(401,027.35)
Ganancia en operación		Q 617,134.74
Otros gastos		
Gastos financieros	Q	(144,000.00)
Ganancia antes del ISR y reserva legal		Q 473,134.74
(-) Impuesto Sobre la Renta	Q	(146,671.77)
(-) ISR por reversiones	Q	-
Ganancia antes de reserva legal		Q 326,462.97
(-) Reserva legal	Q	(17,566.09)
Ganancia del período		Q 308,896.88

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstos, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

Comprobación del ISR diferido

Concepto	Ley de ISR		NIC/NIIF	
Ganancia antes del ISR y reserva legal	Q	509,162.09	Q	473,134.74
Porcentaje del ISR		31%		31%
Impuesto Sobre la Renta del período	Q	157,840.25	Q	146,671.77
(-) ISR presentado en el estado de resultados	Q	(157,840.25)	Q	(146,671.77)
(-) ISR por reversiones presentado en el estado de resultados			Q	-
Diferencia	Q	-	Q	0.00

4.6.5 Balance Hoja de trabajo para la elaboración del balance

Bingo Diversión, S.A.

Hoja de trabajo para la elaboración del balance

Al 31 de diciembre de 2013

(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO	Saldos según la Ley del ISR		Ajustes 2012		Saldos según las NIIF	Ajuste o Inciso
	Debitos	Créditos	Debitos	Créditos		
ISR diferido activo	Q -	Q 11,315.20			Q 11,315.20	Pág 108
Terrenos	Q 1,056,000.00				Q 1,056,000.00	
Edificios	Q 736,000.00				Q 736,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q (36,800.00)	Q 9,813.33			Q (46,613.33)	Aj. 2 Pág.107
Mobiliario y Equipo	Q 47,000.00				Q 47,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q (9,400.00)	Q 473.31			Q (8,926.69)	Aj. 3 Pág.107
Vehiculos	Q 130,000.00				Q 130,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q (26,000.00)	Q 15,150.06			Q (41,150.06)	Aj. 4 Pág.107
Máquinas de Vídeo Bingo	Q 250,000.00				Q 250,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q (50,000.00)	Q 1,313.24			Q (51,313.24)	Aj. 5 Pág.107
Equipo de Computación	Q 72,000.00				Q 72,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q (24,000.00)	Q -10,224.02			Q (34,224.01)	Aj. 6 Pág.107
Caja y Bancos	Q 24,500.00				Q 24,500.00	
Inventarios	Q 11,500.00				Q 11,500.00	
Cuentas por cobrar	Q 15,000.00				Q 15,000.00	
Total Activo y ajustes	Q 2,195,800.00	Q 1,564.50	Q 26,276.64	Q 2,171,087.86	Q 2,171,087.86	
PASIVO						
(Vienen) ajustes		Q 1,564.50	Q 26,276.64		Q 45,577.00	
Provisión para indemnizaciones	Q 45,577.00				Q 45,577.00	
Debito Fiscal	Q 11,561.00				Q 11,561.00	
ISR por pagar	Q 54,894.67				Q 54,894.67	
Prestamo bancario	Q 1,266,590.93				Q 1,266,590.93	
Proveedores	Q 213,654.56				Q 213,654.56	
Otras cuentas por pagar	Q 56,000.00				Q 56,000.00	
ISR diferido pasivo	Q -	Q 146.73			Q 146.73	Pág 108
PATRIMONIO						
Capital suscrito y pagado	Q 50,000.00				Q 50,000.00	
Ganancias acumuladas	Q 85,500.00				Q 85,500.00	
Ganancia del periodo	Q 394,455.75	Q 36,500.66	Q 11,641.79		Q 369,596.88	Pág 108
Reserva legal	Q 17,566.09				Q 17,566.09	
Total pasivo y patrimonio	Q 2,195,800.00	Q 38,065.15	Q 38,065.15	Q 2,171,087.86	Q 2,171,087.86	

Balance

Bingo Diversión, S.A.
Estado de situación financiera
Al 31 de diciembre de 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO**No Corriente**

			Q	2,108,772.65
Terrenos		Q	1,056,000.00	
Edificios	Q	736,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q	(46,613.33)	Q	689,386.67
Mobiliario y Equipo	Q	47,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q	(8,926.69)	Q	38,073.31
Vehículos	Q	130,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q	(41,150.06)	Q	88,849.94
Máquinas de Vídeo Bingo	Q	250,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q	(51,313.24)	Q	198,686.76
Equipo de Computación	Q	72,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q	(34,224.01)	Q	37,775.99

Corriente

			Q	62,315.20
ISR diferido activo		Q	11,315.20	
Caja y Bancos		Q	24,500.00	
Inventarios		Q	11,500.00	
Cuentas por cobrar		Q	15,000.00	
Total Activo			Q	2,171,087.86

PATRIMONIO NETO Y PASIVO**PATRIMONIO**

			Q	522,662.97
Capital suscrito y pagado		Q	50,000.00	
Ganancias acumuladas		Q	85,500.00	
Ganancia del período		Q	369,596.88	
Reserva legal		Q	17,566.09	

PASIVO**NO CORRIENTE**

		Q	45,577.00
Provisión para indemnizaciones	Q	45,577.00	

CORRIENTE

		Q	1,602,847.89
ISR diferido pasivo	Q	146.73	
Debito Fiscal	Q	11,561.00	
ISR por pagar	Q	54,894.67	
Prestamo bancario	Q	1,266,590.93	
Proveedores	Q	213,654.56	
Otras cuentas por pagar	Q	56,000.00	

Total Pasivo**Total Patrimonio y Pasivo**

Q 1,648,424.89

Q 2,171,087.86

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstas, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.7 Estados financieros con base a la Ley del ISR, 2014

4.7.1 Situación financiera con base a la Ley del ISR, 2014

Bingo Diversión, S.A.
Situación Financiera
Al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO

No Corriente Q 1,999,708.11

Terrenos		Q	1,057,108.11
Edificios	Q	736,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(73,600.00)	Q 662,400.00
Mobiliario y Equipo	Q	47,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(18,800.00)	Q 28,200.00
Vehículos	Q	130,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(52,000.00)	Q 78,000.00
Máquinas de Vídeo Bingo	Q	250,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(100,000.00)	Q 150,000.00
Equipo de Computación	Q	72,000.00	
(-) Depreciación acumulada	Q	(48,000.00)	Q 24,000.00

Corriente

Q 655,277.28

Caja y Bancos	Q	75,152.00
Inventarios	Q	142,512.00
Cuentas por cobrar	Q	437,613.28
Total Activo		<u>Q 2,654,985.39</u>

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

PATRIMONIO

Q 1,297,832.86

Capital suscrito y pagado	Q	50,000.00
Ganancias acumuladas	Q	720,932.19
Ganancia del período	Q	500,555.63
Reserva legal	Q	26,345.03

PASIVO

NO CORRIENTE

Q 45,577.00

Provisión para indemnizaciones	Q	45,577.00
--------------------------------	---	-----------

CORRIENTE

Q 1,311,575.53

Debito Fiscal	Q	12,561.00
ISR por pagar	Q	137,161.74
Prestamo bancario	Q	985,000.00
Proveedores	Q	120,852.79
Otras cuentas por pagar	Q	56,000.00

Total Pasivo Q 1,357,152.53

Total Patrimonio y Pasivo Q 2,654,985.39

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstas, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.7.2 Estado del resultado con base a la Ley del ISR, 2014

Bingo Diversión, S.A.
Estado de resultados
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

Servicios		Q 1,373,167.98
<u>Ganancia bruta</u>		Q 1,373,167.98
Gastos de operación		
Gastos de administración	Q (253,275.71)	
Gastos de venta	Q (258,485.79)	Q (511,761.50)
<u>Ganancia en operación</u>		Q 861,406.48
Otros gastos		
Gastos financieros		Q (129,600.00)
Ganancia antes del ISR y reserva legal		Q 731,806.48
(-) Impuesto Sobre la Renta		Q (204,905.81)
<u>Ganancia antes de reserva legal</u>		Q 526,900.67
(-) Reserva legal		Q (26,345.03)
Ganancia del período		Q 500,555.63

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstas, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.8 Resumen de ajustes practicados a los estados financieros con base al Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I

4.8.1 Resumen de ajustes practicados al estado de situación financiera y estado del resultado con base a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, al 2014; para convertirlos, en estados financieros comparativos con arreglo a las NIIF

Ajuste número 01, página 101

Terrenos
a Superávit por revaluación
Por revaluación de los terrenos.

	Debe		Haber
Q	1,000,000.00		
		Q	1,000,000.00
Q	1,000,000.00	Q	1,000,000.00

Ajuste número 02, página 102

Depreciación edificios
a Depreciación acumulada edificios
Para corregir la depreciación

	Debe		Haber
Q	9,813.33		
		Q	9,813.33
Q	9,813.33	Q	9,813.33

Ajuste número 03, página 103

Depreciación acumulada mob. y equipo
a Depreciación mobiliario y equipo
Para corregir la depreciación

	Debe		Haber
Q	473.31		
		Q	473.31
Q	473.31	Q	473.31

Ajuste número 04, página 104

Depreciación vehículos
Depreciación acumulada vehículos
Para corregir la depreciación

	Debe		Haber
Q	15,150.06		
		Q	15,150.06
Q	15,150.06	Q	15,150.06

Ajuste número 05, página 105

Dep. Máquinas de Bingo Electrónico
a Dep. acum. Máquinas Bingo Electrónico
Para corregir la depreciación

	Debe		Haber
Q	7,032.01		
		Q	7,032.01
Q	7,032.01	Q	7,032.01

Ajuste número 06, página 105

Depreciación Equipo de computación
a Depreciación Acum. Equipo de computación
Para corregir la depreciación

	Debe		Haber
Q	10,224.02		
		Q	10,224.02
Q	10,224.02	Q	10,224.02

4.9 Estados financieros al 31 de diciembre 2014

4.9.1 Estado del resultado

- Detalle complementario de ajustes

Estado del Resultado Efecto de la conversión a las NIIF

Cuenta debitada o acreditada	Cuenta de resultados		Ajustes
	Débitos	Créditos	
Depreciación edificios	Q 9,813.33		2
Depreciación mobiliario y equipo		Q 473.31	3
Depreciación vehículos	Q 15,150.06		4
Depreciación máquinas de bingo electrónico	Q 7,032.01		5
Depreciación equipo de computación	Q 10,224.02		6
Efecto de la aplicación a las NIIF	Q 42,219.42	Q 473.31	
Diferencia entre creditos y debitos		Q 41,746.11	
Sumas iguales	Q 42,219.42	Q 42,219.42	

4.9.2 Cálculo del ISR diferido

Cuenta debitada o acreditada	Cuenta de resultado		Ajuste
	Débitos	Créditos	
Depreciación edificios	Q 9,813.33		2
Depreciación mobiliario y equipo		Q 473.31	3
Depreciación vehículos	Q 15,150.06		4
Depreciación máquinas de bingo electrónico	Q 7,032.01		5
Depreciación equipo de computación	Q 10,224.02		6
Monto base para el cálculo del ISR diferido	Q 42,219.42	Q 473.31	
Prcentaje del ISR	28%	28%	
Impuestos Sobre la Renta	Q 11,821.44	Q 132.53	
ISR diferido activo	Q 11,821.44		
a ISR diferido pasivo		Q 132.53	
Impuestos Sobre la Renta, Gasto		Q 11,688.91	
Sumas iguales	Q 11,821.44	Q 11,821.44	

Referencia: subinciso 4.6.3 página 109 Tablas explicativas del cálculo y reversión del ISR diferido en las depreciaciones, por la existencia de una diferencia temporaria (valor residual) que se revertirá hasta disponer finalmente del activo.

4.10 Estados financieros al 31 de diciembre de 2014.

4.10.1 Hoja de trabajo para la elaboración del estado del resultado

Bingo Diversión, S.A.
Hoja de trabajo para la elaboración del estado de resultados
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

Cuentas	Saldos según la Ley del ISR		Ajustes		Saldos según las NIIF		Ajuste o página	
	Q		Débitos	Créditos	Q			
Servicios	Q	1,373,167.98			Q	1,373,167.98		
Gastos de administración	Q	253,275.71			Q	253,275.71		
Gastos de venta	Q	258,485.79	Q	42,219.42	Q	300,231.90	Pág. 119	
Gastos financieros	Q	129,600.00			Q	129,600.00		
Impuesto Sobre la Renta	Q	204,905.81		Q	11,688.91	Q	193,216.90	Pág. 119
ISR por reversiones	Q	-			Q	-		
Reserva legal	Q	26,345.03			Q	26,345.03		
Ganancia del período	Q	500,555.63	Q	42,219.42	Q	12,162.22	Q	470,498.43

Bingo Diversión, S.A.
Estado del resultado
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

Servicios	Q	1,373,167.98
Ganancia bruta	Q	1,373,167.98
Gastos de operación		
Gastos de administración	Q	(253,275.71)
Gastos de sala	Q	(300,231.90)
Ganancia en operación	Q	819,660.37
Otros gastos		
Gastos financieros	Q	(129,600.00)
Ganancia antes del ISR y reserva legal	Q	690,060.37
(-) Impuesto Sobre la Renta	Q	(193,216.90)
(-) ISR por reversiones	Q	-
Ganancia antes de reserva legal	Q	496,843.47
(-) Reserva legal	Q	(26,345.03)
Ganancia del período	Q	470,498.43

Comprobación del ISR diferido

Concepto	Ley de ISR	NIC/NIIF
Ganancia antes del ISR y reserva legal	Q 731,806.48	Q 690,060.37
Porcentaje del ISR	28%	28%
Impuesto Sobre la Renta del período	Q 204,905.81	Q 193,216.90
(-) ISR presentado en el estado del resultado	Q (204,905.81)	Q (193,216.90)
(-) ISR por reversiones presentado en el estado del resultado		Q -
Diferencia	Q -	Q -

4.10.2 Balance

Hoja de trabajo para la elaboración del balance

Bingo Diversión, S.A.

Hoja de trabajo para la elaboración del balance

Al 31 de diciembre de 2014

(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO	Saldos según la Ley del ISR		Ajustes 2014		Ajustes 2013		Saldos según las NIIF		Ajuste o Página
	Débitos	Créditos	Débitos	Créditos	Débitos	Créditos	NIIF	Página	
ISR diferido activo	Q 11,821.44		Q 11,315.20		Q 23,136.64			Pág 119,108	
(-) ISR diferido activo, Reversión									
Terrenos	Q 1,057,108.11	Q 1,000,000.00			Q 2,057,108.11				
Edificios	Q 736,000.00				Q 736,000.00				
(-) Depreciación acumulada	Q (73,600.00)	Q 9,813.33	Q 9,813.33		Q (93,226.67)				
Mobiliario y Equipo	Q 47,000.00				Q 47,000.00			Aj. 2 pág 102	
(-) Depreciación acumulada	Q (18,800.00)	Q 473.31	Q 473.31		Q (17,853.38)				
Vehículos	Q 130,000.00				Q 130,000.00			Aj. 3 pág 103	
(-) Depreciación acumulada	Q (52,000.00)	Q 15,150.06	Q 15,150.06		Q (82,300.13)				
Máquinas de Video Bingo	Q 250,000.00				Q 250,000.00			Aj. 4pág 104	
(-) Depreciación acumulada	Q (100,000.00)	Q 7,032.01	Q 7,032.01		Q (108,345.25)				
Equipo de Computación	Q 72,000.00				Q 72,000.00			Aj. 5 pág 105	
(-) Depreciación acumulada	Q (48,000.00)	Q 10,224.02	Q 10,224.02		Q (68,448.03)				
Caja y Bancos	Q 75,152.00				Q 75,152.00			Aj. 6 pág 106	
Inventarios	Q 142,512.00				Q 142,512.00				
Cuentas por cobrar	Q 437,613.28				Q 437,613.28				
Total Activo y ajustes	Q 2,654,985.39	Q 1,012,294.74	Q 42,219.42	Q 11,788.51	Q 36,500.66	Q 3,600,348.57			
PASIVO									
(Vienen) ajustes	Q 1,012,294.74	Q 42,219.42	Q 11,788.51	Q 36,500.66	Q 45,577.00				
Provisión para indemnizaciones	Q 45,577.00				Q 12,561.00				
ISR diferido pasivo	Q 12,561.00				Q 137,161.74				
Debito Fiscal	Q 137,161.74				Q 985,000.00				
ISR por pagar	Q 985,000.00				Q 120,852.79				
Prestamo bancario	Q 120,852.79				Q 56,000.00				
Proveedores	Q 56,000.00				Q 279.25			Pág 108,119	
ISR diferido pasivo	Q -	Q 132.53	Q 146.73		Q -				
(-) ISR diferido pasivo, reversión	Q -				Q -				
PATRIMONIO									
Capital suscrito y pagado	Q 50,000.00				Q 50,000.00				
Ganancias acumuladas	Q 720,932.19				Q 720,932.19				
Ganancia del periodo	Q 500,555.63	Q 42,219.42	Q 12,162.22	36,500.66	11,641.79			Pág 108,119	
Reserva legal	Q 26,345.03				Q 26,345.03				
Superavit por revaluación	Q -	Q 1,000,000.00			Q 1,000,000.00			Pág. 118	
Total pasivo y patrimonio	Q 2,654,985.39	Q 1,054,514.16	Q 48,289.17	Q 48,289.17	Q 3,600,348.57				

Balance

Bingo Diversión, S.A.
Estado de situación financiera
Al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO

No Corriente

Terrenos		Q 2,057,108.11	Q 2,921,934.65
Edificios	Q 736,000.00		
(-) Depreciación acumulada Mobiliario y Equipo	Q (93,226.67)	Q 642,773.33	
(-) Depreciación acumulada Vehículos	Q 47,000.00		
(-) Depreciación acumulada Máquinas de Vídeo Bingo	Q (17,853.38)	Q 29,146.62	
(-) Depreciación acumulada Equipo de Computación	Q 130,000.00		
(-) Depreciación acumulada	Q (82,300.13)	Q 47,699.87	
	Q 250,000.00		
	Q (108,345.25)	Q 141,654.75	
	Q 72,000.00		
	Q (68,448.03)	Q 3,551.97	

Corriente

ISR diferido activo	Q 23,136.64	Q 678,413.92	
Caja y Bancos	Q 75,152.00		
Inventarios	Q 142,512.00		
Cuentas por cobrar	Q 437,613.28		
Total Activo		Q 3,600,348.57	

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

PATRIMONIO

Capital suscrito y pagado	Q 50,000.00	Q 2,242,916.79	
Superávit por revaluación	Q 1,000,000.00		
Ganancia acumuladas	Q 720,932.19		
Ganancia del período	Q 445,639.56		
Reserva legal	Q 26,345.03		

PASIVO

NO CORRIENTE

Provisión para indemnizaciones	Q 45,577.00	Q 45,577.00	
--------------------------------	-------------	-------------	--

CORRIENTE

ISR diferido pasivo	Q 279.25	Q 1,311,854.78	
Debito Fiscal	Q 12,561.00		
ISR por pagar	Q 137,161.74		
Prestamo bancario	Q 985,000.00		
Proveedores	Q 120,852.79		
Otras cuentas por pagar	Q 56,000.00		

Total Pasivo

Total Patrimonio y Pasivo

Q 1,357,431.78
Q 3,600,348.57

Los estados financieros deben llevar referencia a las notas a los estados financieros, por efectos prácticos y de espacio éstas, no se presentan completamente; y al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.11 Estados financieros comparativos, con arreglo a las NIIF

4.11.1 Balance, comparativo NIIF

Bingo Diversión, S.A.
Balance, comparativo NIIF
Al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVOS	2013	2012	Variación 13 - 12
ACTIVO NO CORRIENTE			
ISR diferido activo	Q 23,136.64	Q 11,315.20	Q 11,821.44
Terrenos	Q 2,057,108.11	Q 1,056,000.00	Q 1,001,108.11
Edificios	Q 736,000.00	Q 736,000.00	Q -
(-) Depreciación acumulada	Q (93,226.67)	Q (46,613.33)	Q (46,613.33)
Mobiliario y Equipo	Q 47,000.00	Q 47,000.00	Q -
(-) Depreciación acumulada	Q (17,853.38)	Q (8,926.69)	Q (8,926.69)
Vehículos	Q 130,000.00	Q 130,000.00	Q -
(-) Depreciación acumulada	Q (82,300.13)	Q (41,150.06)	Q (41,150.06)
Máquinas de Video Bingo	Q 250,000.00	Q 250,000.00	Q -
(-) Depreciación acumulada	Q (108,345.25)	Q (51,313.24)	Q (57,032.01)
Equipo de Computación	Q 72,000.00	Q 72,000.00	Q -
(-) Depreciación acumulada	Q (68,448.03)	Q (34,224.01)	Q (34,224.01)
ACTIVO NO CORRIENTE	Q 2,945,071.29	Q 2,120,087.86	Q 824,983.44
ACTIVO CORRIENTE			
Caja y Bancos	Q 75,152.00	Q 24,500.00	Q 50,652.00
Inventarios	Q 142,512.00	Q 11,500.00	Q 131,012.00
Cuentas por cobrar	Q 437,613.28	Q 15,000.00	Q 422,613.28
ACTIVO CORRIENTE	Q 655,277.28	Q 51,000.00	Q 604,277.28
ACTIVOS TOTALES	Q 3,600,348.57	Q 2,171,087.86	Q 1,429,260.72
PATRIMONIO NETO Y PASIVOS			
PATRIMONIO NETO			
Capital suscrito y pagado	Q 50,000.00	Q 50,000.00	Q -
Ganancias acumuladas	Q 720,932.19	Q 85,500.00	Q 635,432.19
Ganancia del período	Q 445,639.56	Q 369,596.88	Q 76,042.68
Reserva legal	Q 26,345.03	Q 17,566.09	Q 8,778.94
Superávit por revaluación	Q 1,000,000.00	-	Q 1,000,000.00
PATRIMONIO NETO	Q 2,242,916.79	Q 522,662.97	Q 1,720,253.81
PASIVO NO CORRIENTE			
Provisión para indemnizaciones	Q 45,577.00	Q 45,577.00	Q -
PASIVO NO CORRIENTE	Q 45,577.00	Q 45,577.00	Q -
PASIVO CORRIENTE			
Debito Fiscal	Q 12,561.00	Q 11,561.00	Q 1,000.00
ISR por pagar	Q 137,161.74	Q 54,894.67	Q 82,267.07
Prestamo bancario	Q 985,000.00	Q 1,266,590.93	Q (281,590.93)
Proveedores	Q 120,852.79	Q 213,654.56	Q (92,801.77)
Otras cuentas por pagar	Q 56,000.00	Q 56,000.00	Q -
ISR diferido pasivo	Q 279.25	Q 146.73	Q 132.53
PASIVO CORRIENTE	Q 1,311,854.78	Q 1,602,847.89	Q (290,993.10)
PATRIMONIO NETO Y PASIVOS TOTALES	Q 3,600,348.57	Q 2,171,087.86	Q 1,429,260.72

Los estados financieros deben de llevar referencia a las notas a los estados financieros, a un costado de las cuentas referenciadas. Por efectos prácticos y de espacio no se realiza, al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.11.2 Estado del resultado, comparativo NIIF

Bingo Diversión, S.A.
Estado del resultado, comparativo NIIF
Por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014
(Cifras expresadas en Quetzales)

	2014	2013	Variación 14 - 13
Servicios	Q 1,373,167.98	Q 1,093,162.09	Q 280,005.89
Margen bruto	Q 1,373,167.98	Q 1,093,162.09	Q 280,005.89
Gastos de administración	Q 253,275.71	Q 75,000.00	Q 178,275.71
Gastos de venta	Q 300,231.90	Q 401,027.35	Q (100,795.45)
Gastos financieros	Q 129,600.00	Q 144,000.00	Q (14,400.00)
Impuesto Sobre la Renta	Q 193,216.90	Q 146,671.77	Q 46,545.13
ISR por reversiones	Q -	Q -	Q -
Reserva legal	Q 26,345.03	Q 17,566.09	Q 8,778.94
Ganancia del período	Q 470,498.43	Q 308,896.88	Q 161,601.55

Los estados financieros deben de llevar referencia a las notas a los estados financieros, a un costado de las cuentas referenciadas. Por efectos prácticos y de espacio no se realiza, al final de cada estado financiero se coloca la leyenda: **Las notas que se acompañan, son parte integral de los estados financieros.**

4.12 CARTA A LA GERENCIA



GONZALEZ & CIA. AUDITORS
AUDITOR Y CONSULTOR GENERAL

Guatemala, 02 de febrero del 2015.

Bingo Diversión
Gerente General
Ciudad, 13 calle 7-21 zona 13

Presente

De acuerdo con la solicitud del Consejo de Administración del Bingo Diversión, S.A. (en adelante, la Entidad), hemos aplicado determinados procedimientos sobre la Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 Propiedades Planta y Equipo y la Ley de Actualización Tributaria Libro I, Impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio 2012 y 2013, en el que se muestra el análisis financiero de la ventajas de la Entidad, al aplicar la NIC 16 a la información financiera anual.

En nuestra información, las cuentas anuales consolidadas presentes de propiedades, planta y equipo presentan fielmente en todos los aspectos significativos, un beneficio económico futuro para la Entidad y que sus costos puedan medirse en forma confiable, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión.

La aplicación de las NIC/NIIF, le permitira a la entidad presentar sus estados financieros en el rubro de propiedades, planta y equipo, las mismas condiciones que sus competidores extranjeros, lo que hace más fácil la comparación de la información financiera. Por otra parte, las empresas con filiales en los países que requieren o permiten las NIIF, pueden ser competentes en utilizar un lenguaje contable a escala mundial.

Hemos adjuntado un balance comparativo de la aplicación de las NIC-NIIF, donde se aprecia el beneficio que la entidad obtiene, analizando la cuenta de activo no corriente se observa que las depreciaciones (gasto) es menor, debido al tiempo real de uso que se espera obtener, incrementando las utilidades incrementando las utilidades en Q.161,601.55 lo que representa un 6% en el primer año de uso.

A la vez, los clientes han depositado la confianza en la entidad, lo que ha llevado a la satisfacción de nuestros clientes y tranquilidad en sus inversiones, lo que con lleva que realicen sus servicios en nuestra empresa que ha venido a beneficiar en un incremento en las ventas del año 2015 en Q.280,005.89 lo que represente un beneficio en la entidad del 11%.

No dudamos que este beneficio se seguira incremetando tanto en los clientes, como en sus servicios, usted ha realizado una inversión que desde ya se puede comenzar a recibir su benefició, la comunidad de inversores busca cada vez información financiera de mayor calidad, los inversores perciben las niif como una oportunidad de comparar compañías en un ambiente de industrias globalizadas, cuando más crece la información financiera preparada bajo la perspectiva de las niif, mayor es la uniformidad y transparencia de la misma. Permitiendo a los inversores tomar decisiones económicas más eficientes y con un menor riesgo, al mismo tiempo, este entorno fomenta la confianza de los inversores.

Atentamente.

Olsen Efraín Salazar Gonzalez
Contador Público y Auditor
Colegiado No.7113

CONCLUSIONES

De acuerdo con los objetivos de esta investigación y el análisis realizado se derivan las conclusiones siguientes:

1. Al identificar oportuna y objetivamente las divergencias entre la Norma Internacional de Contabilidad 16 Propiedades, Planta y Equipo y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Libro I Decreto 10-2012 del Congreso de la República (2012), proporciona a la administración y al Contador Público y Auditor la información financiera idónea para presentar información real y preparar razonablemente la declaración del tributo respectivo, brindando un criterio más amplio y objetivo para la interpretación y aplicación de esta normativa contable.

2. Se considera que actualmente no existe disposición legal o criterio por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), que obligue a los contribuyentes y/o responsables a que presenten sus Estados Financieros para el período contable concluido el 31 de diciembre de 2013 y subsiguientes, en acuerdo con las NIC/NIIF, en todo caso lo que si verificará la Administración Tributaria, es que la información que presentan los contribuyentes en sus estados financieros, cumplan con los registros contables, con las declaraciones de impuestos presentados.

3. El estudio y aplicación de las Normas Internaciones de Información Financiera (NIIF), le permite al profesional que ejerce la Contaduría Pública y Auditoria y el estudiante de esta profesión, poseer el conocimiento pertinente sobre los lineamientos que debe cumplir al respecto del registro inicial de las transacciones financieras de una entidad, con lo cual se obtiene una presentación razonable de la situación financiera de la organización y al

incorporar adecuadamente un hecho financiero y/o económico que cumpla con los requerimientos para formar parte de los estados financieros, permite que pueda ser valuado confiablemente en los casos subsecuentes correspondientes a “mediciones posteriores”.

En el presente trabajo se logró esto, partiendo de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta comparándolo y adoptándolo a la Norma Internacional de Contabilidad 16 Propiedades, Planta y Equipo, lo que permite tener una referenciación analógica que brinda un criterio más amplio y objetivo para la interpretación y aplicación de esta normativa contable.

4. Una de las consecuencias para la entidad, de no aplicar la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, en la preparación y presentación de sus estados financieros, es no contar, con un marco financiero contable, que le permita mostrar a sus distintos usuarios, información financiera de alta calidad y transparente, que sea comprensible, relevante, fiable así como comparable; lo que ocasiona, la no presentación razonablemente de la situación financiera, el desempeño financiero además de los flujos de efectivo de la entidad, puntos importantes a considerar en la toma de decisiones operativas, económicas y de negocios, acertadas como oportunas.
5. Con lo concluido anteriormente, se confirma la hipótesis del plan de investigación, a través del caso práctico, la cual era:

Los efectos desde el punto de vista Financiero-Contable, de que las Empresas Comerciales de Bingo que operan en el Departamento de Guatemala, no contabilicen Propiedades, Planta y Equipo en base a la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo son:

- Reconocimiento inicial:
El costo de las adquisiciones de activos se mide con fiabilidad y son utilizados para realizar las operaciones del giro normal de la entidad y obtener beneficios económicos futuros.
- Vida útil:
Se determina de acuerdo a la estimación de años que la entidad espera utilizar el activo.
- Revisión de las vidas útiles, valor residual:
Al finalizar cada año se revisa la estimación de los años de vida útil.
- Depreciación:
La depreciación aplicada a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual, de haber existido un cambio significativo de consumo en los beneficios económicos futuros.
- Revaluación:
Al revaluarse un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.
- Estados financieros:
Desde el punto de vista contable, una adecuada presentación de los estados financieros, un marco contable reconocido a nivel internacional, y la certeza que la información revelada se encuentra libre de sesgo; y, desde el de vista financiero, se prepara una hoja de trabajo en la cual se concilian los saldos entre la NIC-NIIF y la ley del ISR, determinando las diferencias temporarias y reconociendo los activos.

RECOMENDACIONES

Tomando como base las conclusiones anteriores, son propuestas las recomendaciones siguientes:

1. A los propietarios, consejos de administración, así como a los órganos directivos y de toma de decisiones, de las distintas entidades, se les recomienda, que evalúen la posibilidad de realizarlo, para que los impuestos sobre los activos fijos se preparen adecuadamente, especialmente la parte de depreciación Propiedades, Planta y Equipo, y así incorporarse y satisfacer la necesidad de una economía globalizada de negocios, con un mismo lenguaje contable, siendo el primer paso, la realización de un estudio profesional, elaborado por un asesor financiero que posea los conocimientos teóricos y la experiencia práctica necesaria, estudio que tendrá como objetivo primordial.
2. Para el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala como entidad rectora de la profesión de la contaduría pública y auditoría en nuestro país, que adopten las Normas Internacionales de Información Financiera NIC/NIIF, como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala, ya que para la SAT, lo importante es que los contribuyentes cumplamos correctamente con nuestras obligaciones tributarias, pero no de la correcta presentación de los Estados Financieros
3. A los profesionales contables que en algún momento, inicien un proceso de aplicación por primera vez, de las Normas Internacionales de información Financiera, tomar en cuenta, que no es un simple cambio de números, es un cambio de políticas contables, las cuales necesitan la colaboración de toda la entidad para aplicarlas y poseer el conocimiento pertinente, se recomienda realizar un análisis de las distintas diferencias temporarias

entre la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las Normas Internacionales de Información Financiera, para evaluar el impacto financiero, el cual se mostrará, en el balance de apertura a la fecha de transición y en los estados financieros comparativos.

4. Es importante que los administradores de las entidades y los profesionales encargados de adoptar o presentar información financiera con arreglo a la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, consideren la capacitación adecuada y constante del recurso humano, involucrado en tal proceso, para que conozcan y apliquen las NIC/NIF correctamente, manteniéndolos actualizados ante el dinamismo de las mismas, de esta manera, se proveerá a los distintos usuarios, información financiera de alta calidad, que sea comprensible, relevante, fiable y comparable tanto con la de períodos anteriores de la misma entidad, así como con la de otras entidades del mismo giro de negocios.

REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

1. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 2012 Tomo I y II, Inglaterra traducidas al español bajo la supervisión del IASCF, publicadas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores previa autorización del IASCF, 2530 páginas.
2. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70, Código de Comercio y sus reformas.
3. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 6-91, Código Tributaria y sus reformas.
4. Congreso de la República. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-08. Guatemala. 2008
5. Guajardo Cantú, Gerardo, (2000), Contabilidad Financiera (4ta. Edición) McGraw-Hill/ Interamericana Editores, S.A. de C.V.
6. Harrison Jr. Walter T. y Charles T. Horngren. Contabilidad. Prentice – Hall Hispanoamericana, S. A., tercera edición, México, 2011, 641 pp
7. Horngren, C. T. y Sundem, G L. 2012. Contabilidad administrativa introducción. 9ª. Ed. México, Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A. p. 717-719, 808-820.

8. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos de Guatemala (IGCPA), Resolución de Adopción de las NIIF, 22 de enero 2008, 3 páginas.
9. Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Libro I Impuesto Sobre la Renta.
10. Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Libro IV Reformas al Decreto 27-92; Ley del Impuesto al Valor Agregado.
11. Mauricio Garcia, Carlos Roberto; Impuesto Sobre la Renta Diferido, Guatemala 242 páginas
12. Mariscal de Cumes, Elena. Auditoría Teoría y Práctica. Editorial Artemis-Edinter. Edición actualizada 2010-2013, Guatemala, 216 pp.
13. Pinto Rojas, Francisco "NIC No.16, Propiedades, Planta y Equipo". Primera Edición 2011.
14. Prieto Llorente, Alejandro. Principios de Contabilidad. Editorial Limusa, S. A. de C.V. Grupo Noriega Editores, vigésima cuarta edición, México, 2012, 320 pp.
15. Ramírez Valenzuela, Alejandro. Contabilidad Comercial. Editorial, Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores, segunda edición. México 2011, 338 pp.
16. Van Horne, J.C. 2010. Administración financiera. 10^a. Ed. México, Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A. p. 758-784.

WEB-GRAFÍA

17. www.cpa.org.gt

18. www.igcpa.org.gt

httpigcpa.org.gtquienes-somohistoria-del-igcpa

19. [httpwww.plangeneralcontable.comtit=guia-de-las-normas-internacionales-de-contabilidad-nic-&name=GeTia&contentId=man_nic&manPage=2](http://www.plangeneralcontable.comtit=guia-de-las-normas-internacionales-de-contabilidad-nic-&name=GeTia&contentId=man_nic&manPage=2)

20. <http://portal.sat.gob.gt/sitio/>

[Aplicacion_de_PCGA_o__Normas_NIC-_NIF_en_Guatemala_Rev_Abril_2013](#)

21. Wikipedia, la enciclopedia libre.

<http://es.wikipedia.org/wiki/Bingo>

22. Wikipedia, la enciclopedia libre.

wikipedia.org/wiki/Normas_Internacionales_de_Informaci%C3%B3n_Financiera