

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS PARA GRADUADOS
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA

**DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA APLICABILIDAD DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO
NICSP 17: “PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO”, EN VENEZUELA, COMO
MARCO NORMATIVO CONTABLE.**

Autora:
Claudia Araya

La Morita, Abril de 2018

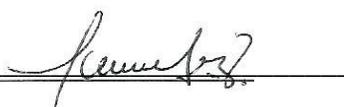
UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS PARA GRADUADOS
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA

CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA APLICABILIDAD DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO
NICSP 17: “PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO”, EN VENEZUELA, COMO
MARCO NORMATIVO CONTABLE.**

Tutora:
Lisette Sánchez

**Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Maestría en Ciencias Contables
Por: Lisette Sánchez
C.I. 10.666.028**

Firma: 

La Morita, Abril de 2018



ACTA DE DISCUSIÓN DE TRABAJO DE GRADO

En atención a lo dispuesto en los Artículos 137, 138 y 139 del Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo, quienes suscribimos como Jurado designado por el Consejo de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, de acuerdo a lo previsto en el Artículo 135 del citado Reglamento, para estudiar el Trabajo de Grado titulado:

"DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA APLICABILIDAD DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO NICSP 17: PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN VENEZUELA, COMO MARCO NORMATIVO CONTABLE"

Presentado para optar al grado de **MAGISTER EN CIENCIAS CONTABLES** por el (la) aspirante:

Araya P., Claudia P.
 C.I. 81.883.537

Realizado bajo la tutoría de el (la) Prof. Lisette Sanchez cédula de identidad N° 10.666.028

Habiendo examinado el Trabajo presentado, se decide que el mismo esta APROBADO.

En Valencia, a los once días del mes de Abril del año dos mil dieciocho.

Benito Hamidian
 Prof. Benito Hamidian (Pdte)

C.I: 06318306

Fecha: 11/04/18

Paola Lamenta
 Prof. Paola Lamenta

C.I: 12932845

Fecha: 11/04/18

Andrea Montilla
 Prof. Andrea Montilla

C.I: 11940421

Fecha: 11/04/18



UNIVERSIDAD DE CARABOBO DIRECCIÓN DE POSTGRADO

AV. SALVADOR ALLENDE BARRIO EL ESTE, C.P. 5100, MUNICIPIO, NAGUANAJUA-ESTADO CARABOBO- VALENCIA-VENEZUELA

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS PARA GRADUADOS
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA

**DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA APLICABILIDAD DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO
NICSP 17: “PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO”, EN VENEZUELA, COMO
MARCO NORMATIVO CONTABLE.**

Autora: Claudia Araya
Tutora: Lisette Sánchez
Fecha: Febrero de 2018

RESUMEN

El objetivo de esta investigación está orientado al diseño de una propuesta a través de un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, considerando las experiencias de países latinoamericanos que han implementado la Norma Internacional de Contabilidad 17 Propiedad, Planta y Equipo con Venezuela; con el fin de exponer todas las bondades de esta normativa en el control de este rubro tan importante para salvaguardar el patrimonio de la nación; de tal forma de ofrecer lineamientos que deben cumplirse para producir una información financiera de calidad y veracidad, también asegurar la transparencia en la rendición de cuenta de los responsables de los bienes públicos. Este trabajo está enmarcado en el paradigma cuantitativo, apoyado en una investigación de campo de tipo descriptivo y documental, la muestra está representada por tres Instituciones de la Administración Pública del Estado Aragua, tales como: Universidad Pedagógica Experimental Libertador, Alcaldía del Municipio Santiago Mariño y Gobernación del estado Aragua, específicamente a las dependencias que se encargan de registrar las operaciones contables. Se empleó la Observación y la entrevista como técnicas para la recolección de información a través de la entrevista semiestructurada. Los resultados alcanzados con la aplicación del cuestionario se analizaron minuciosamente y luego graficados, permitiendo concluir la necesidad que existe de implementar una metodología para aplicar la normativa que regule la propiedad, planta y equipo en Venezuela.

Palabras claves: Norma Internacional de Contabilidad; Propiedad, Planta y Equipo; Sector Público.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS PARA GRADUADOS
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA

**DISEÑO DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA APLICABILIDAD DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO
NICSP 17: “PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO”, EN VENEZUELA, COMO
MARCO NORMATIVO CONTABLE.**

Author: Claudia Araya
Tutor: Lisette Sánchez
Date: Febrero de 2018

SYNOPSIS

The objective of this research is oriented to the design of a proposal through a procedure for the applicability of the International Accounting Standard 17 Property, Plant and Equipment in Venezuela, considering the experiences of Latin American countries that have implemented the International Accounting Standard 17 Property, Plant and Equipment with Venezuela; in order to expose all the benefits of this regulation in the control of this important item to safeguard the nation's heritage; in such a way to offer guidelines that must be met to produce quality financial information and veracity, also ensure transparency in the accountability of those responsible for public goods. This work is framed in the quantitative paradigm, supported by a descriptive and documentary field research, the sample is represented by three Public Administration Institutions of the Aragua State, such as: Pedagogical Experimental University Libertador, Municipality of Santiago Mariño Municipality and Governorate of the state of Aragua, specifically to the dependencies that are in charge of recording the accounting operations. The Observation and the interview were used as techniques for the collection of information through the semi-structured interview. The results achieved with the application of the questionnaire were thoroughly analyzed and then plotted, allowing to conclude the need that exists to implement a methodology to apply the regulations governing property, plant and equipment in Venezuela.

Keywords: International Accounting Standard; Property, Plant and Equipment; Public sector.

ÍNDICE GENERAL

	Pág
RESÚMEN ESPAÑOL	Iv
RESÚMEN INGLÉS	v
INDICE DE CUADROS	vii
INDICE DE GRÁFICOS	Ix
INDICE DE FIGURAS	x
INTRODUCCIÓN	11
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	14
Objetivos de la Investigación	23
Justificación de la Investigación	25
II MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes de la Investigación	28
Bases Teóricas y Legales	35
III MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Estudio	103
Tipo de Investigación	104
Población y Muestra	105
Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información	106
Técnicas de Análisis e Interpretación de Resultados	107
IV ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	
Análisis e Interpretación de los Resultados	109
Conclusiones y recomendaciones	130
V Propuesta	
Presentación de la Propuesta	132
Objetivo de la Propuesta	133
Estructura de la Propuesta	134
Desarrollo del Procedimiento	134
Conclusiones	147
LISTA DE REFERENCIAS	148

ÍNDICE DE CUADROS

CUADRO		Pág
1	Tabla de párrafos modificados en la NICSP 17	56
2	Marco normativo contable de Propiedad Planta y Equipo	109
3	Normativas Nacionales, Estadales y Municipales de Propiedad Planta y Equipo	110
4	Nuevas normativas para tratamiento de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela	111
5	Conocimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público	113
6	Información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde en la NICSP 17	114
7	Cálculo depreciación Propiedad, Planta y equipo según NICSP 17	116
8	Aplicación de la revalorización de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela	117
9	Proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia	118
10	Desarrollo del proceso de adopción de NICSP en Honduras	120
11	Proceso de adopción en NICSP llevado en Chile	121
12	Aplicación de la NICSP 17 en Venezuela	122
13	Marco normativo contable de Venezuela en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo comparado con países Latinoamericanos	123
14	Viabilidad de aplicación de estrategias contables para Propiedad Planta y Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela	124
15	Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público en Venezuela	126
16	Aplicabilidad de la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo	127

17	Cronología para instrumentar los Procedimientos para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable	144
----	---	-----

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO		Pág
1	Marco normativo contable de Propiedad Planta y Equipo	109
2	Normativas Nacionales, Estadales y Municipales de Propiedad Planta y Equipo	110
3	Nuevas normativas para tratamiento de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela	112
4	Conocimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público	113
5	Información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde en la NICSP 17	115
6	Cálculo depreciación Propiedad, Planta y equipo según NICSP 17	116
7	Aplicación de la revalorización de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela	117
8	Proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia	119
9	Desarrollo del proceso de adopción de NICSP en Honduras	120
10	Proceso de adopción en NICSP llevado en Chile	121
11	Aplicación de la NICSP 17 en Venezuela	122
12	Marco normativo contable de Venezuela en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo comparado con países Latinoamericanos	123
13	Viabilidad de aplicación de estrategias contables para Propiedad Planta y Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela	125
14	Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público en Venezuela	126
15	Aplicabilidad de la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo	127

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA		Pág
1	Procedimiento para la implementación de NICPS N° 17 en Venezuela como nueva Normativa Contable	133
2	Fase I: Punto de Arranque, implementación de procedimientos para la aplicabilidad de la NICSP N° 17	134
3	Fase II: Marco normativo vigente en Venezuela que rige el tratamiento de Propiedad, Planta y Equipo	137
4	Fase III: Análisis del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo	140
5	Página web Oncop	142
6	Fase IV: Diseño y aprobación de la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo	142
7	Fases de implementación	144

INTRODUCCIÓN

La globalización representa un proceso económico que ayuda a la creciente integración de las distintas economías nacionales en una única economía de mercado mundial. Por esto la globalización requiere de una información financiera, que al traspasar las fronteras nacionales conjugue el mismo lenguaje de los negocios. De tal forma que contribuya de modo importante al desarrollo económico de los países, a la expansión de los mercados y al desenvolvimiento de las relaciones económicas internacionales para que sea posible analizar y comparar datos financieros sobre bases comunes.

Por esto es que la información financiera de cada país rompe fronteras al aplicar estándares internacionales que permitan analizar e interpretar adecuadamente la situación financiera y de los resultados de las organizaciones, sean comparables, facilitando una adecuada toma de decisiones.

En el Sector Público las Normas Internacionales de Contabilidad establecen un conjunto único de estándares globales de contabilidad con la característica de calidad, transparencia y comparabilidad dentro de los estados financieros para optimizar la toma de decisiones de conductas económicas, favoreciendo la transparencia de la información y más aún en el tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo, como uno de los rubros de mayor importancia en el patrimonio del Estado.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), a través de la junta técnica denominada Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), emite las NICSP, (IPSAS por sus siglas en inglés, International Public Sector Accounting Standards), esta iniciativa surge a raíz de la falta de uniformidad de criterios y baja

calidad de la información contenida en los informes financieros que los responsables de gerenciar las instituciones públicas elaboran y presentan ante terceros, ya sean sus entes controladores, sus directivos o el poder ciudadano en general.

En el presente proyecto de investigación se presentará un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional NICSP N° 17, “Propiedad, Planta y Equipo”, en Venezuela, tomando en consideración los procesos vividos por los países de América Latina que han desarrollado la implementación de la normativa y su estructura se fundamenta en los siguientes capítulos:

En primera instancia, se presenta el Capítulo I, que comprende el problema en sí, donde se hace su debido planteamiento, objetivos, tanto general como específico y la justificación de la investigación.

Seguidamente, está el Capítulo II, denominado: Marco Teórico Referencial, en el se reseñan antecedentes que tienen que ver con trabajos anteriores relacionados con el tema de investigación, además de tratar los basamentos teóricos que sustentan el problema planteado.

Le sigue el Capítulo III, o también definido como la metodología tratada, aquí se describen los criterios metodológicos que se aplicaron para tratar la información relacionada con el tema de estudio e igualmente el tipo de investigación en donde se enmarca, el método de investigación, las técnicas e instrumentos de recolección de la información y las técnicas de análisis de la información.

A continuación, el Capítulo IV, titulado Análisis e Interpretación de los Resultados, que corresponde a la explicación de los resultados conseguidos con la aplicación de la técnica e instrumento de recolección de la información, así como las conclusiones y recomendaciones, obtenidas posteriores al análisis de los resultados y,

que permite establecer una lista de recomendaciones que son indispensables ser empleadas por las instituciones.

El Capítulo V, titulado Propuesta, con el cual se describe el diseño del procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 17 Propiedad Planta y Equipo .en Venezuela, como marco normativo contable.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Los cambios que manifiesta el mundo actual en razón de la internacionalización de la economía, unidos a los requerimientos de información de calidad, ponen de manifiesto la importancia de las normas internacionales de contabilidad y la necesidad de su adecuación al interior de cada país. Los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados son reglas y procedimientos necesarios para definir la práctica de contabilidad aceptada en un momento determinado; debido a la gran diversidad de prácticas contables de los gobiernos y otras entidades del sector público, se han visto en la necesidad de mejorar y armonizar los informes financieros en el mundo y formular y publicar normas de contabilidad para ser observadas en la preparación de estados financieros, con la intención de contar con información transparente en la gestión de los recursos que el Estado aporta a sus Instituciones para cumplir con sus fines sociales, ya que de esta manera se ejerce el control en los destinos que se les da al Patrimonio Público y se evita actos de corrupción en la administración de las finanzas públicas.

En este sentido, el Estado para satisfacer las necesidades de su población cumple funciones de interés social, entre las que se encuentran: educativas, de salud, transporte público, seguridad social, seguridad pública, vialidad, entre otras, y para ello crea Instituciones públicas que de acuerdo a su organización y fines integran la Administración Pública, tal como lo asevera Brewer Carias (1994):

... es la Administración Pública, es decir, tanto el conjunto de *órganos* públicos a través de los cuales el Estado entra en

relación con los ciudadanos, regulando sus actuaciones, prestándole asistencia o servicios, estimulando o fomentando sus actividades, produciendo bienes o, en fin, sancionando sus actuaciones ilegales; como la *actividad* de dichos órganos desarrollada para la realización de los fines del Estado y de la Sociedad. P. 11).

Para ello, el Estado en sus funciones de Gobierno, crea una estructura integrada por una serie de Instituciones de carácter público y privado, pertenecientes a la Administración Central y Descentralizada, pero igual con aportes del Patrimonio Público para su funcionamiento. A tal efecto, este Estado le otorga recursos públicos a estas Instituciones para que ejerzan sus funciones, estos procedimientos de otorgar y recibir recursos, crean lo que se conoce como Finanzas Públicas, que no es más que el área que involucra la manera de obtener o recaudar recursos (Ingresos) y como se van a emplear estos recursos en el logro del bienestar de la sociedad, lo que genera el Gasto Público. Dichos procesos de obtención de Ingresos para cubrir el gasto, están inmersos en lo que se conoce como la Administración Financiera,

Tomando en cuenta que la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, necesariamente involucra al Estado en su función de Gobierno, es preciso considerar lo señalado por Brewer Carias (ob. cit.), con relación a la Administración Financiera en el Sector Público:

...el sector finanzas comprende la formulación de la política económica y financiera del país y la intervención del Estado en los asuntos monetarios, crediticios y financieros. En esta forma, se ubican en este sector todas las actividades del Estado de intervención y control de las actividades crediticias, bancarias y monetarias...omissis... (p. 132).

En Venezuela, la norma que regula los aspectos del área financiera del sector público es la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, (2015), el cual define lo siguiente:

La administración financiera del sector público comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos que intervienen en la captación de ingresos públicos y en su aplicación para el cumplimiento de los fines del Estado, y estará regida por los principios constitucionales de legalidad, eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad, equilibrio fiscal y coordinación macroeconómica. (Artículo 2).

El contenido de la norma en comento, señala procedimientos enmarcados en aspectos de los sistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad, esta última parte está contenida en el Reglamento N° 4 de la Ley de Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema de Contabilidad Pública (2005), establece de forma general los principios y normas que rigen la contabilidad en las Instituciones del Estado, así como quien debe emitirlos, pero esta normativa presenta especificaciones que no están en concordancia con la realidad financiera en la administración del Estado, ya que la dinámica de la economía ha variado significativamente en los últimos años, lo que ha provocado que se creen nuevos principios que rigen la contabilidad pública.

Por lo anterior, la Federación Internacional de Contadores (IFAC), por sus siglas en inglés), a través de la junta técnica denominada Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), emite las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, en adelante NICSP, (IPSAS por sus siglas en inglés, International Public Sector Accounting Standards), esta iniciativa surge a raíz de la falta de uniformidad de criterios y baja calidad de la información contenida en los informes financieros

En consulta realizada a la página web (2009), de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), por sus siglas en inglés, define lo siguiente: “Las Normas Internacionales del Sector Público (NICSP) establecen los requisitos para la elaboración de informes financieros que emiten los gobiernos y otras entidades del sector público que no sean empresas comerciales del gobierno”.

Las NICSP son un estándar global para la integración de informes financieros de alta calidad, establecen requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de transacciones y hechos en los estados financieros con propósito general están destinadas a la aplicación de la información financiera de propósito general de todas las entidades del sector público para mejorar la calidad y confiabilidad de la información presentada del sector, representada por los diferentes Gobiernos nacionales, regionales, locales y entidades gubernamentales relacionadas, con lo cual se fortalece la rendición de cuentas, se refuerzan los marcos conceptuales gubernamentales, potencian la transparencia, y permiten presentar información confiable y se crean las bases para una fiscalización efectiva.

Tales normativas representan un mecanismo de control para evitar hechos o delitos contra el patrimonio público, cometidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones. En tal sentido, el Estado como forma de gobierno debe blindarse de mecanismos que activen un eficiente control en la gestión pública, para el aseguramiento en la consecución de las metas y objetivos institucionales traducidos en los recursos de sus presupuestos, en Venezuela existe la Ley contra la corrupción (2014), el cual tiene por objeto, “...omissis... salvaguardar el patrimonio público, garantizar el manejo adecuado y transparente de los recursos públicos, ...así como la tipificación de los delitos contra la cosa pública... omissis...”.

El Estado Venezolano al crear estas Leyes está haciendo uso de su rol de Estado Regulador según, Brewer Carias (ob. cit.), como:

... el Estado es un Estado Regulador, en el sentido de que al mismo corresponde establecer las reglas de juego de la economía privada, de manera de garantizar a todos el ejercicio de la libertad económica. En esta regulación el Estado tiene que tener por norte el respeto de la seguridad jurídica, no pudiendo dichas reglas cambiarse al capricho de los gobernantes. La conducción y regulación de la economía, no puede basarse en un simple proceso de prueba o error, según las incompetencias de los funcionarios, sino que requiere criterios precisos, prospectivos y justos. (p. 111).

El Estado regulador implica la hegemonía de la regulación como forma de gobierno; el gobierno se concentra en un rol generador y garante de las reglas de juego para convivir en sociedad. Entre los aspectos que debe regular el Estado se encuentran los estándares técnicos y operativos de las operadoras y de sus operaciones.

El Poder Público en el Estado Moderno se distribuye en una pluralidad de órganos, delimitándose competencias entre ellos; estos órganos los crea el estado para cumplir con sus funciones.

Los entes u organismos que conforman el sector público en Venezuela, están comprendidos en la Administración Centralizada y Descentralizada, definidas en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Pública, (2015), el cual señala que existen órganos y entes de carácter regulatorio en los niveles nacionales, estatales y municipales, que se crean de acuerdo a la potestad organizativa que establece la constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Entre las Instituciones que forman parte de la administración Centralizada se encuentran Gobernaciones y Alcaldías, mientras que para la Administración Descentralizada se encuentran las Universidades Públicas, por lo que se analizarán la

Alcaldía del Municipio Santiago Mariño y Gobernación del estado Aragua, Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

El Poder Público Estatal, radica en los Estados, como entidades autónomas, con personalidad jurídica plena, regidos por la independencia, soberanía e integridad nacional. Mientras que el Poder Público Municipal, son órganos políticos primarios con personalidad jurídica propia y autonomía. Se les considera primordial dentro de la organización nacional. Se denomina las Entidades Locales, constituidas por los Municipios.

En todas estas Instituciones que conforman la Administración Pública en Venezuela, no existe una normativa integral que regule la presentación de la información financiera con criterios uniformes, ya que a nivel contable están vigentes las publicaciones emitidas por la Contraloría General de la República siguientes: Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Estados de la República” denominada “Publicación 20 y la “Publicación 21, Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Municipios de la República”; ambas entraron en vigor el 1º de enero de 1981, y contienen los instructivos para contabilizar los bienes nacionales de los Estado y Municipios respectivamente. Para la fecha de publicación (1981) no se había creado la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP). Hoy en día la Contraloría General de la República es el órgano rector del control fiscal en Venezuela y no de la Contabilidad Pública, pero estas normativas no han sido derogadas por la ONCOP.

Es preciso mencionar que los Principios de Contabilidad del Sector Público, vigentes en Venezuela fueron emitidos por la Contraloría General de la República en el año 1996, estas normas constituyen el instrumento que contiene los Principios Contables del Sector Público, aplicable en la Administración Pública, centralizada y descentralizada, de los diferentes niveles territoriales, pero no especifican el

tratamiento contable que debe dársele a los bienes nacionales; tienen una vigencia de más de 20 años por lo que surgió la necesidad imperiosa en materia de control fiscal de crear instrumentos normativos que delinear, el actuar en el área contable de las instituciones públicas, es por ello que en noviembre del año 2014 se reforma la Ley de Administración Financiera del Sector Público, a partir de esta fecha, únicamente la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP) tiene la responsabilidad para prescribir normas y unificar el Sistema de Contabilidad Pública.

La Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), es un órgano desconcentrado del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de finanzas y ejerce la rectoría técnica del Sistema de Contabilidad Pública, creada en el año 2003, sus atribuciones se enmarcan en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, (2015), entre las que destaca el establecer los principios, normas generales, técnicas y específicas de contabilidad, así como los procedimientos técnicos que se consideren necesarios para el adecuado funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública de la República y los demás entes que conforman el sector público.

Al respecto, *Giachino*, (2011), expone que el IPSASB considera como impedimento de importancia para el logro de la debida rendición de cuentas y la transparencia financiera de los gobiernos y sus organismos, la ausencia de normas de información financiera generalmente aceptadas para dichas entidades.

Las Normas Internacionales para el Sector Público se implementaron inicialmente en Nueva Zelanda, país pionero a nivel mundial, posteriormente se Suiza, Sudáfrica y Australia son algunos de los países que se han sumado a la adopción., así mismo diferentes Organizaciones Internacionales optaron por la adopción de las NICPS, entre ellas la Organización de Naciones Unidas, Interpol, OTAN y OECD, entre otras.

En América Latina el proceso de adopción ha sido más lento, debido a las condiciones económicas, gubernamentales y la diversidad de métodos y mecanismos para la implementación de políticas públicas de cada país y solo algunos de ellos han tomado la decisión de adecuarse a las nuevas normativas, por lo cual se han creado de diferentes reformas que permitan fomentar la presentación de Estados Financieros y rendición de cuentas confiables; entre los países que ya han dado el paso se encuentran Brasil, Perú, Colombia, Panamá, Honduras, Costa Rica, Chile, Argentina, quienes esperan dar la importancia real a la contabilidad e información financiera de los gobiernos que permiten garantizar una sólida Gestión de las Finanzas Públicas.

Un proceso de implementación de NICSP conlleva a cambios en los manuales de normas y procedimientos, así como nuevos estándares de elaboración y presentación en los Informes financieros en las estructuras de la administración pública, cuyas implicaciones involucran inversión en programas divulgación y capacitación por parte del Estado, así como dirigir un proceso de transición a la nueva normativa en todas las Instituciones del sector público para lograr unificar los criterios de presentación de las cuentas financieras del Estado.

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 17, fue creada con base a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 (revisada en 1998), Propiedad, planta y equipo, publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, aplica a todas las entidades del sector público que no sean Empresas Públicas del gobierno; esta Norma utiliza el nombre de Propiedades, Planta y Equipo, a lo que aún en Venezuela llamamos “Bienes de Uso” o “Activo Fijo”, por no tener la Norma aplicación.

No requiere ni prohíbe el reconocimiento de activos que representan el patrimonio nacional, pues uno de los principales problemas que presenta la contabilidad del sector público es el reconocimiento de los activos, la determinación

de su importe en libros y el canon por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

La aplicación de la NICSP 17, permite al Gobierno y entidades mostrar en sus Estados Financieros la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión, con información acerca de la administración de los recursos de la entidad acorde al cumplimiento la legislación, regulación u otra autoridad pertinente.; permite así la toma de decisiones oportuna, pues el sector público debe informar sobre el logro de la asignación de cada Propiedad, planta y equipo.

En Venezuela, el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo es un área desatendida de normativas, al respecto, en 2011 se aprobó el *Decreto con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica de Bienes Públicos*, modificada en el año 2014, el cual tiene por objeto establecer las normas que regulan el ámbito, organización, atribuciones y funcionamiento del Sistema de Bienes Públicos (también creado con el instrumento legal), como parte integrante del Sistema de Administración Financiera del Estado. En tal sentido, el Sistema Nacional de Bienes Públicos, “(...) *integrado por el conjunto de principios, normas, órganos, entes y procesos que permiten regular, de manera integral y coherente, la adquisición, uso, administración, mantenimiento, **registro**, supervisión y disposición de los Bienes Públicos, dentro del Sector Público (...) en función del cumplimiento de las políticas públicas, y que tiene a la Superintendencia de Bienes Públicos como ente rector, con la estructura organizativa que determine el Reglamento respectivo*”. (resaltado por la autora).

En lo concerniente al registro contable de los bienes públicos, la Superintendencia de Bienes Públicos no ha emitido pronunciamiento; ya que la Ley señala aspectos legales y administrativos de los bienes públicos.

De lo anterior se desprende que en las operaciones de la propiedad, planta y equipo que se generan en las instituciones del sector público, y que constituyen insumos para la información financiera que forma parte de los Estados Financieros, ya sea por incorporaciones, desincorporaciones, gastos por depreciaciones, mejoras, reparaciones, construcciones, entre otros; presentan inconsistencias, ya que no existen normativas que establezcan el tratamiento en cada caso, por ejemplo, no se le da un valor de salvamento al activo fijo y por esto llegan a tener un valor cero dentro del Balance General, así como tampoco se calcula una tasa de depreciación mensual y una vida útil adecuada al activo, entre otras cosas,

Con miras a dar respuesta a estas inconsistencias, esta investigación presentará el diseño de un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional N° 17, NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable. Esto con el propósito de crear procedimientos apegados a las leyes, para realizar la contabilidad en los Estados Financieros que pertenecen al Sector Público, de igual forma se lograría minimizar los errores que pudieran generarse a fin de contar con una Administración eficaz y eficiente en el área contable en la Administración Pública, de igual manera se crearía una guía de control y orientación para quienes se inician en la parte contable, con relación al cumplimiento de la normativa legal existente en el rubro de la propiedad, planta y equipo, para estar apegados con los Principios de Contabilidad de Aceptación General.

El problema implícito en la investigación se formula en los siguientes términos:

¿Se requiere en Venezuela emitir normativas contables adecuadas a la realidad de los requerimientos de la información financiera?

¿Las normativas que existen actualmente a nivel nacional, estatal y municipal establecen procedimientos para el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo?

¿Qué incidencia tendría la propuesta del diseño de un procedimiento para la aplicabilidad de las Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 17, “Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela como marco normativo contable?”

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Diseño de un procedimiento para aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Instituciones del Sector Público del Estado Aragua en Venezuela, como marco normativo contable.

Objetivos Específicos

1. Diagnosticar la actualidad del marco normativo contable sobre la propiedad, planta y equipo en Venezuela.
2. Describir los aspectos sustanciales de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 17 Propiedad, Planta y Equipo.
3. Revisar la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

4. Diseñar procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable.

Justificación de la Investigación

A pesar del tiempo transcurrido la contabilidad es catalogada como una ciencia joven, producto de diversas prácticas mercantiles disímiles que han exigido a través de los años, mejorar la calidad de la información financiera de las organizaciones.

Hoy en día y como consecuencia del dinamismo de los mercados mundiales y la globalización de los negocios, se requiere que se tomen en consideración todos los factores que influyen en la generación de la información contable.

Ahora es el momento de adecuar la contabilidad institucional, porque se conseguirá una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utiliza en los distintos ámbitos, lo que a la larga será una ventaja competitiva para la Administración Pública. La adaptación a las Normas Contables Internacionales es un proceso paulatino, no un acontecimiento aislado, que tardará varios años en implantarse por completo.

Con este estudio en particular se busca el fortalecimiento del área contable del sector público, ya que su principal objetivo está orientado a proponer una metodología para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, tomando en consideración que el Estado Venezolano todavía no ha iniciado un proceso de implementación de esta normativa contable necesaria en las Instituciones Públicas, además que ya existen países

Latinoamericanos con indicadores económicos similares a la de Venezuela que ya han desarrollado un proceso de implementación de la NICSP 17.

Al respecto, la presente investigación permitirá ofrecer el procedimiento necesario para que el Estado Venezolano a través de su órgano rector de la contabilidad pública logre diseñar y poner en marcha un proceso de implementación de una normativa nacional para el tratamiento contable de la propiedad, planta y equipo bajo los estándares de la Normativa Internacional NICSP 17, ya que hasta los momentos no existe una norma que establezca de manera clara estos procedimientos que afectan al Patrimonio Público, y que es imprescindible para lograr el control de la gestión de los recursos públicos en la inversión de activos, además que esta normativa garantizará unificar criterios de presentación de información financiera en las Instituciones Públicas que forman parte de la estructura, como lo son el nivel nacional, estatal y municipal.

En el estudio que se presenta se busca como fin presentar los elementos para que el Estado en su función regulador implemente esta normativa, que va a generar información financiera apegada a la actualidad y que va a contribuir a que las rendiciones de cuenta en la gestión y administración de bienes públicos sean confiables, y que es la mejor forma de ejercer el control de este rubro tan importante en el patrimonio de la nación. Finalmente, garantizaría la correcta actuación en la gestión de los recursos que le son asignados por el Estado, en cuanto a al tratamiento contable en las inversiones de propiedad, planta y equipo.

Por otro lado, en el área de las Ciencias Contables se generará un significativo aporte desde el punto de vista teórico, por cuanto la aplicabilidad de la NICSP 17 en Venezuela, creará nuevos enfoques que enriquecerán el conocimiento de las ciencias sociales, específicamente en los sistemas contables gubernamentales apegados a las normas internacionales de contabilidad.

En el mismo orden de ideas, el presente estudio constituirá una referencia para los investigadores del campo de las ciencias contables, en los ámbitos locales, nacionales e internacionales. Para la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, contribuirá al avance de la línea de investigación en el cual se encuentra ubicada la investigación, Contabilidad y Sector Público, el estudio aportaría una disertación en las normativas contables gubernamentales referidas a la propiedad, planta y equipo que su información es poca.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

En el siguiente punto se presentan trabajos investigativos que proporcionan a la investigadora información de interés para sustentar los distintos puntos desarrollados en la presente investigación, sustentando así sus enfoques y puntos de vista y confirmando la pertinencia del trabajo. Estas investigaciones son presentadas a continuación:

Firvida (2012), realizó un trabajo de investigación titulado **Análisis del Control de Gestión Contable como herramienta para el tratamiento de los Activos Fijos en las Universidades Públicas de la Región Centroccidental Lisandro Alvarado**. Trabajo aprobado por la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, para optar al grado de Magister en Contaduría. El desarrollo del presente estudio está orientado al Control de Gestión contable como instrumento para el tratamiento de los Activos Fijos, es por ello que se centra en el análisis del control de gestión contable como herramienta para el tratamiento de los Activos Fijos en las Universidades Públicas de la Región Centroccidental. Analizar el mencionado control, requiere que se tenga en cuenta el contexto en el que la organización opera, pues particularmente, debe diseñarse de forma coherente con las personas que lo componen, con la cultura de la organización, su entorno y especialmente, debe estar vinculada a la estrategia. Lo que implica el diagnóstico de requerimiento de la información solicitada en el departamento de bienes nacionales para el registro en la valoración inicial y posterior, aspectos técnicos y operativos en cuanto a la presentación y revelación de los Activos Fijos en los Estados Financieros preparados por las Universidades Públicas, que demuestre su propiedad, valor nominal,

depreciación, fecha de adquisición, ubicación, reparación, mantenimiento y el tratamiento contable dado a cada uno de ellos. El diseño de la investigación, es de carácter descriptiva y la investigación se ubica en un estudio analítico apoyado en un diseño documental como instrumento de recolección de datos se empleó una matriz de análisis relacional y para la observación directa una lista de cotejo. Como resultado del estudio se tiene que en las Universidades, realizan el registro contable de los Activos Fijos atendiendo el valor nominal incurrido para el momento de su adquisición, considerando sus características, contabilizándolos a su costo original (valor inicial).

La conexión y el aporte al presente trabajo de investigación, radica en concluir que existe la necesidad de establecer en los Entes Públicos procedimientos que aclaren la manera de hacer los registros contables del Activo Fijo para que los Estados Financieros muestren las cifras reales de éste rubro del Activo.

Por otro lado, Peña (2015), desarrolló el trabajo internacional titulado: **Análisis del impacto de las NICSP aplicadas a la empresa pública municipal de movilidad, tránsito y transporte EMOV-EP en el año 2012**, trabajo aprobado para optar al grado de Magister en Contabilidad y Auditoría, Este trabajo presentado en Cuenca del Ecuador, busca la estandarización de la información financiera e integrar los diferentes mercados, crea un lineamiento único conocido como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o estándares internacionales para reportes financieros, el objetivo primordial de esta reforma contable es crear un grado de comparabilidad entre los estados financieros y que la información sea relevante comprensible y consistente. Se espera que todas las empresas del mundo acojan al marco conceptual que permita mantener una misma visión y un lenguaje único para la preparación y presentación de la Estados Financieros. El 21 de agosto de 2006 mediante la Resolución N° 06.Q.ICI.004 publicada en el Registro Oficial N° 348 de 4 de septiembre del mismo año, Superintendencia de Compañías ente regulador de las

entidades y compañías legalmente constituidas en el territorio ecuatoriano, dispuso que se adopte de carácter obligatorio y en función de un cronograma establecido por grupos las NIIF en el literal 2, establece que a partir del 1 de enero de 2011, la adopción de las NIIF a las Entidades del Sector público que se encuentran constituidas y realicen sus actividades en el Ecuador. La adopción comprende un proceso de las principales diferencias cuantitativas entre las normativa instaurada desde el año 1999 las NEC y la nueva normativa contable a aplicarse las NIIF a sus reportes, matrices para efectuar los ajustes necesarios y por consiguiente los estados financieros fruto de la aplicación de las NIIF.

Esta investigación tiene vinculación con el presente trabajo porque proporciona información sistemática y organizada sobre el tratamiento que se le debe dar a los elementos de PPE, lo que hace relevante que se implementen los mecanismos necesarios para presentar y revelar una información financiera confiable de este rubro, ya que representa para las organizaciones activos muy importantes, siendo así un alto porcentaje de su patrimonio. Además de resaltar que la aplicación de la normativa internacional permite un mayor control del estado de la Propiedad, Planta y Equipo, en cuanto a su mantenimiento, funcionamiento, su valor real actualizado, valores de rescate y vidas útiles adecuadas, depreciación ajustada a los tipos de Activos.

Giachino, (2011), presenta la **Implementación de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, NICSP Debilidades y Fortalezas**. Trabajo Técnico presentado en la XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad en San Juan, Puerto Rico. Durante años, la información financiera de los gobiernos no fue analizada desde un punto de vista contable, sino que siempre prevaleció, y prevalece aún, el análisis presupuestario, sin considerar que ambos aspectos deben complementarse e integrarse. Un sistema de contabilidad gubernamental (SCG) no se puede tomar aislado del resto de las funciones financieras de Estado y, por ende, debe

desarrollarse en un sistema integrado de administración financiera (SIAF) que lo contenga y que se constituya en su núcleo integrador de la información.

|Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) son, en definitiva, el medio más adecuado para cumplir con dichas rendiciones, permitiendo tener un lenguaje común, único y uniforme, y ordenar el sistema contable público bajo técnicas avaladas por la profesión mundial en su conjunto, buscando con dichas normas optimizar la calidad de la información expuesta en los estados financieros (EEFF) de los entes públicos.

Su importancia a la investigación que se presenta, es que enfoca su desarrollo en aspectos conceptuales y normativos básicos que normalmente representan factores de potenciales dificultades para los gobiernos intervinientes. Así, sobre la base del cumplimiento de atributos propios y coherentes de los Sistemas Contables Gubernamentales que resulten aptos para la aplicación de las NICSP, se tratan los bienes del activo, el proceso de integración presupuesto / contabilidad, el devengado de los recursos, la imprescindible consolidación contable y las necesidades normativas pendientes de desarrollo y formulación.

Moreno, (2012). **Determinar el Impacto Económico y Financiero bajo NIIF en los Estados Financieros de la Compañía Servicios Públicos E.S.P.** Trabajo de Grado aprobado en la Universidad EAFIT Medellín en Colombia, trabajo aprobado para optar al título de Magister en Administración Financiera. El presente trabajo presenta un ejercicio económico de conversión de Estados Financieros de norma contable Colombiana a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de una Compañía de Servicios Públicos de Colombia. En el desarrollo del trabajo se presenta un recorrido en la Aplicación de las NIIF en Colombia, un resumen de la empresa un análisis de las NIIF 1 de la Adopción por primera vez, en aplicación a la empresa del sector público seleccionada para su conversión e

implementación, el diagnóstico de la Compañía seleccionada para su conversión a NIIF, el ejercicio económico de conversión, y finalmente un comparativo de los saldos bajo los dos Principios Contables.

Es significativo el aporte al presente trabajo de investigación, debido a que se pone de manifiesto los procesos de adopción a los nuevos principios internacionales de contabilidad en empresas relacionadas con el sector público.

Por su parte, Velásquez (2011); desarrolló el trabajo titulado: **Propuesta metodológica para el Registro y Control de Bienes Nacionales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador**, trabajo aprobado para optar al título de Magister en Finanzas Publicas. En la Administración Pública todo tipo de proceso debe estar normado para que sea cumplido de forma homologada por cada uno de los órganos y entes públicos y una vez analizada las regulaciones establecida actualmente en la materia, se evidencia que en este aspecto en particular las directrices existentes, no orientan de forma específica este tipo de funciones. Revisados cada uno de los aspecto legales que en la actualidad proporcionan algunas pautas consideradas para normar estos procesos generalmente conllevan solo a la función contralora, más no abarca las funciones de gestión, ya que cada uno de los aspectos legales revisados en función del tema no se ajustan para regular un control de bienes en un sistema de administración nacional integrado. La Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL) no escapa de tal situación, razón por la cual se plantea la implementación de una metodología que estandarice los procesos se forma tal que unifiquen criterios en materia de gestión de Bienes Nacionales.

Este trabajo es de gran valor para la investigación, su enfoque es el registro de Bienes nacionales a una de las entidades públicas, considerando sus aspectos legales y administrativos.

González, (2012). Presentó un trabajo de investigación titulado: **Evaluación del Sistema Contable del “Instituto Pedagógico Rafael Alberto”**, trabajo aprobado para optar al título de magister en Finanzas Publicas. Trabajo que tuvo como propósito fundamental evaluar el sistema contable del Instituto Pedagógico “Rafael Alberto Escobar Lara” de Maracay. Desde el punto de vista metodológico, la investigación se enmarcó en la modalidad denominada investigación de campo, de carácter descriptivo explicativo, con apoyo documental. La investigación se basó en el estudio de la situación administrativa contable del referido instituto, para lo cual se hizo una descripción de los sistemas y procedimientos aplicados en el proceso de la información financiera de la institución posteriormente se realizó un análisis de las fallas detectadas entre las cuales se pueden mencionar la deficiencia en la aplicación de los procesos administrativos en los programas de ingresos propios de la institución, así como retraso en el flujo de información financiera hacia la Sección de Contabilidad, la cual causa retrasos en los procesos contables y, por ende, en la elaboración y presentación de los estados Financieros; y finalmente se formuló un plan de mejora basado en la eficiencia administrativa institucional.

Investigación que aporta gran valor, trata es Sistema Contable de una entidad Gubernamental, lo que incide directamente sobre el registro de bienes nacionales y la aplicabilidad de las Normas Internacionales del Sector Publico.

Por otro lado, Muñoz, (2012) presentó un trabajo titulado: **Análisis de la influencia de la gestión gerencial en la asignación de métodos de valoración y depreciación para las propiedades, planta y equipo bajo normas internacionales de información financiera para pymes para el cálculo del impuesto diferido en las empresas del sector salud en el Estado Carabobo, Caso de estudio: C.A. Esculapio**, trabajo aprobado para optar al título de Magister en Finanzas. La presente investigación surgió como parte fundamental de un estudio para establecer la potencial influencia de la gestión gerencial en la asignación de métodos de valoración

y depreciación para las Propiedades, Planta y Equipo bajo normas internacionales de información financiera para Pymes para el cálculo del impuesto diferido en las empresas del sector salud en el estado Carabobo, caso estudio: C.A., Esculapio. El objetivo general fue analizar la influencia de la gestión gerencial en la asignación de métodos de valoración y depreciación para las Propiedades, Planta y Equipo bajo Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes para el cálculo del Impuesto Diferido en las empresas del sector Salud en el Estado Carabobo, caso estudio: C.A. Esculapio. Teóricamente la investigación estuvo orientada por fundamentos gerenciales y financieros así como por leyes y normas contables referentes a los métodos de valoración, depreciación e impuesto diferido. Metodológicamente la investigación fue de nivel descriptivo y diseño bibliográfico, aplicada a la población de las empresas del sector Salud en el Estado Carabobo tomando como muestra a la empresa C.A. Esculapio, su gerencia administrativa y personal estratégico; comprendiendo que la gerencia tiene como política de contabilidad aplicar el método de depreciación de línea recta para la totalidad de los activos, lo cual luce poco razonable atendiendo la naturaleza de la actividad principal de la Compañía. Producto de la comparación de los saldos de propiedades, planta y equipo fiscal y financiero surgió un impuesto sobre la renta diferido pasivo significativamente superior al obtenido con métodos de valoración y vida útil restante según libros auxiliares o bajo DPC, producto, principalmente, de la comparación del valor financiero y fiscal de las PPE, el cual surge por el incremento neto en su valor financiero producto de avalúos.

El aporte de este trabajo a la investigación es de gran valor, esboza la influencia Gerencial en control y política de los activos fijos en los entes Gubernamentales y por tanto de la aplicabilidad de las Normas Internacionales del Sector Público.

Bases Teóricas y Legales

Resulta interesante abordar el problema dentro de un ámbito razonable, para ello se presenta una recopilación de información teórica importante contenida en los basamentos legales de la Contabilidad Pública en Venezuela, que permiten dar a la investigación un sentido coordinado de definiciones que ubican al lector en una forma clara y ordenada en el área de estudio.

Las bases teóricas y legales enriquecen de una forma sistemática y ordenada el problema, proporcionando un conjunto de conocimientos sólidos y actualizados, de modo que permite visualizar la búsqueda de datos deseados, así como permite establecer el marco normativo legal que rige la contabilidad pública en Venezuela, con relación a la manera de realizar los registros de la Propiedad, Planta y Equipo.

La Administración Financiera del Sector Público en Venezuela

En el marco conceptual del Sistema de Contabilidad en Venezuela, la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), como órgano rector de la Contabilidad Pública, señala que *“El Sistema de Contabilidad Pública representa el elemento integrador de la Administración Financiera del Sector Público, que opera en función de la teoría contable con sujeción a las Normas Generales de Contabilidad del Sector Público, con las características propias de un sistema integrado de información, diseñado para capturar todas las transacciones económico financieras con afectación patrimonial realizadas por el ente contable público, así como aquellas transacciones que, en principio no afectan el patrimonio pero que en el futuro pudieran hacerlo”*.

El Sistema de Contabilidad Pública, como todo sistema está conformado por otros subsistemas de los cuales se consideran diversos aspectos en la estructura

del modelo contable, es decir, este modelo se retroalimenta de información generada por los demás sistemas de la administración financiera, permitiendo lograr dos conceptos fundamentales dentro de la gestión pública como lo son: eficiencia en el manejo adecuado y racional de los recursos, conjuntamente con la eficacia, para la consecución de los objetivos. El Sistema de Contabilidad Pública puede entenderse como un elemento de control y soporte para la gestión financiera pública.

La Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, Gaceta Oficial N° 6.154 Extraordinario, de 19/11/2014, es el principal fundamento legal de la Administración Financiera del Sector Público. El Presidente de la República Bolivariana de Venezuela, por atribuciones conferidas por la Asamblea Nacional, a través de Ley Habilitante, dictó el *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP)*, fundamenta su exposición de motivos en lo siguiente: *...en virtud de la gran importancia que encierra para la vida de la República, la adecuación de la norma a las realidades presentes, (sic) es por lo que se hace necesario modificar y darle mayor agilidad a las facultades que ofrece el decreto en contexto. Así, que vista la vorágine actual a la que se ven sometidos los mercados financieros internacionales, la cual de alguna manera siempre afecta las operaciones que puede ejecutar el Estado Venezolano en el desarrollo de la vida nacional...* Este Decreto es producto de una serie de reformas a la anterior LOAFSP, el Presidente de la República, en Consejo de Ministros, deja ver la imperiosa necesidad de adecuar las regulaciones del Estado Venezolano a los requerimientos que subyacen de los mercados financieros internacionales.

De igual forma el **Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público** forma parte del Sistema de Contabilidad Pública, ya que trata el Subsistema de Contabilidad. Este Decreto se dicta con el objeto de regular la Administración Financiera del Sector Público, la cual comprende el conjunto de sistemas (presupuestario, crédito público, tesorería y **contabilidad**, además el de

control interno), órganos, normas y procedimientos que intervienen en la captación de ingresos públicos y en su aplicación para que el Estado logro sus fines.

Este Reglamento establece que la contabilidad se llevará en los libros y registros cumpliendo con la metodología que prescriba la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), órgano adscrito al Ministerio del Poder Popular de Planificación y Finanzas, la cual estará orientada a determinar los costos de la producción pública.

El *Programa de Modernización de la Administración Financiera del Estado (PROMAFE)*, inició el proceso del Sistema de Contabilidad Pública. Su Visión es ser el programa modernizador de los sistemas que conforman la administración financiera del sector público venezolano, para optimizar los resultados de su gestión. Mientras que la Misión consiste en rediseñar los procesos de la administración financiera de los entes gubernamentales, desarrollar, implantar, divulgar y asegurar el conocimiento de las herramientas legales y operativas que permitan el registro, seguimiento y control de las transacciones, propicien una gestión transparente y provean información confiable y oportuna al Estado venezolano y a la colectividad, con la coordinación del Ministerio de Finanzas, la participación de los órganos rectores y el empleo de recursos humanos especializados y de tecnología de avanzada.

Sistema de Contabilidad Pública (SIGECOF)

Dentro del Plan de Modernización de las Finanzas Públicas que hoy adelanta el Ministerio de Finanzas, en coordinación con la Oficina Nacional de Contabilidad Pública y en el contexto de la ejecución del Plan de Desarrollo Económico Social de la Nación 2001-2007. Se puso en marcha, según declaración del Jefe de la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, Isidro Carreño, el proyecto denominado “Proceso

de actualización Tecnológica del Sistema Integrado de Gestión y Control de las Finanzas Públicas”. Tal Proyecto se erige como “... una de las plataformas tecnológicas más avanzadas de América Latina” Esta transformación es impulsada por la necesidad de adaptar la administración de las finanzas públicas al nuevo modelo de “Presupuesto por Proyecto”. Realidad que garantizaría “una auténtica y efectiva integración de los sistemas de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad” .“ ... El registro de la información deberá producirse atendiendo al principio de Centralización Normativa y Descentralización operativa”. Implementación al mes de Agosto de 2006 (Fuente: Revista Finanzas N° 118/Agosto 2006)

El sistema de contabilidad pública como elemento integrador del SIGECOF

El Sistema Nacional de Contabilidad es el conjunto de órganos, políticas, principios, normas y procedimientos de contabilidad de los sectores público y privado, de aceptación general y aplicada a las entidades y órganos que lo conforman y que contribuyen al cumplimiento de sus fines y objetivos.

En lo correspondiente al Sector Público, tiene por finalidad establecer las condiciones para la rendición de cuentas y la elaboración de la Cuenta General de la República, se rige por los principios de uniformidad, integridad y oportunidad.

Propósitos de la Contabilidad Pública

Persigue, en primer término, el mantener informado permanentemente al Gobierno y público en general sobre la gestión administrativa, las situaciones financieras del Tesoro y del Patrimonio público, así como también de la ejecución del presupuesto Nacional.

Requisitos del sistema de contabilidad pública

De acuerdo a la Ley de Administración financiera del sector público en su artículo N° 123 y al Reglamento Parcial N° 4 de la misma ley sobre el Sistema de Contabilidad Pública, en su Artículo 3° El Sistema de Contabilidad Pública será único, integrado y aplicable a todos los órganos de la República y sus entes descentralizados funcionalmente, y estará fundamentado en las normas generales de contabilidad dictadas por la Contraloría General de la República y en los demás principios de contabilidad de general aceptación válidos para el sector público. La contabilidad se llevará en los libros y registros cumpliendo con la metodología que prescriba la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, la cual estará orientada a determinar los costos de la producción pública.

Órganos rectores de la contabilidad pública

En correspondencia con el artículo 126 de la Ley de Administración financiera del sector público, el órgano rector del Sistema de Contabilidad Pública es la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, a cargo de un Jefe de Oficina de libre nombramiento y remoción por parte del Ministro de Finanzas. Asimismo el artículo 127 define las funciones de esta Oficina.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Existe una estrecha relación entre los principios de contabilidad generalmente aceptados y los procedimientos contables aplicables, ya que los primeros establecen las pautas acerca de cómo deben tratarse ciertas operaciones en los estados financieros, y los procedimientos contables establecen cuáles serán las pautas que deben seguirse para el registro de las transacciones y cumplir con un determinado principio. De esta manera por cada principio de contabilidad generalmente aceptado,

existe por lo general un procedimiento contable derivado del principio y del cual se originan registros específicos para cada operación.

Los estados financieros deben estar elaborados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados conforme a lo que establecen los pronunciamientos de cuerpos colegiados. El hecho de elaborar estados financieros sin cumplir lo establecido en estas normativas, conduce a reflejar una situación financiera poco razonable, y por consiguiente los estados financieros pudieran ser rechazados o desaprobados por una entidad externa o por los propios dueños.

Los principios contables del sector público en Venezuela son los siguientes: Entidad, Continuidad, Registro, Período Contable, Revelación suficiente, Importancia relativa, Prudencia, Uniformidad, Precio de Adquisición, Causado y Devengado, Unidad y Universalidad, Dualidad Económica, Registro e Imputación Presupuestaria, Correlación de Ingresos y Gastos, Principios Contables Supletorios.

Además de contar con principios contables, el sector público también involucra un sistema contable, el cual se define como el eje alrededor del cual se toman la mayoría de las decisiones financieras. Un Sistema Contable debe enfocarse como un sistema de información que reúne y presenta datos resumidos o detallados acerca de la actividad económica de una organización a una fecha o por un período determinado.

1-Equidad: La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en contabilidad, puesto que los que se sirven de, o utilizan los datos contables, puedan encontrarse ante el hecho de que sus intereses particulares se hallen en conflicto. De esto se desprende que los estados financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad los distintos intereses en juego en una entidad. Este

principio en el fondo es el postulado básico o principio fundamental al que está subordinado el resto

2-Entidad Contable: Los estados financieros se refieren a entidades económicas específicas, que son distintas al dueño o dueños de la misma

3-Empresa en Marcha: Se presume que no existe un límite de tiempo en la continuidad operacional de la entidad económica y por consiguiente, las cifras presentadas no están reflejadas a sus valores estimados de realización. En los casos en que existan evidencias fundadas que prueben lo contrario, deberá dejarse constancia de este hecho y su efecto sobre la situación financiera

4-Bienes Económicos: Los estados financieros se refieren a hechos, recursos y obligaciones económicas susceptibles de ser valorizados en términos monetarios

5-Moneda: La contabilidad mide en términos monetarios, lo que permite reducir todos sus componentes heterogéneos a un común denominador

6-Período de Tiempo: Los estados financieros resumen la información relativa a períodos determinados de tiempo, los que son conformados por el ciclo normal de operaciones de la entidad, por requerimientos legales u otros

7-Devengado: La determinación de los resultados de operación y la posición financiera deben tomar en consideración todos los recursos y obligaciones del período aunque éstos hayan sido o no percibidos o pagados, con el objeto que de esta manera los costos y gastos puedan ser debidamente relacionados con los respectivos ingresos que generan

8-Realización: Los resultados económicos sólo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que las origina queda perfeccionada desde el

punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundadamente todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto “realizado” participa del concepto de devengado

9-Costo Histórico: El registro de las operaciones se basa en costos históricos (producción, adquisición o canje); salvo que para concordar con otros principios se justifique la aplicación de un criterio diferente (valor de realización). Las correcciones de las fluctuaciones del valor de la moneda, no constituyen alteraciones a este principio, sino menos ajustes a la expresión numeraria de los respectivos costos

10-Objetividad: Los cambios en activos, pasivos y patrimonio deben ser contabilizados tan pronto sea posible medir esos cambios objetivamente

11-Criterio Prudencial: La medición de recursos y obligaciones en la contabilidad, requiere que estimaciones sean incorporadas para los efectos de distribuir costos, gastos e ingresos entre períodos de tiempo relativamente cortos y entre diversas actividades. La preparación de estados financieros, por lo tanto, requiere que un criterio sano sea aplicado en la selección de la base a emplear para lograr una decisión prudente. Esto involucra que ante dos o más alternativas debe elegirse la más conservadora. Este criterio no debe ser afectado por la presunción que los estados financieros podrían ser preparados en base a una serie de reglas inflexibles. En todo caso los criterios adoptados deben ser suficientemente comprobables para permitir un entendimiento del razonamiento que se aplicó

12-Significación o Importancia Relativa: Al ponderar la correcta aplicación de los principios y normas, deben necesariamente actuarse con sentido práctico. Frecuentemente se presentan situaciones que no encuadran con los principios y normas aplicables y que, sin embargo, no presentan problemas debido a que el efecto

que producen no distorsiona a los estados financieros considerados en su conjunto. Desde luego, no existe una línea demarcatoria que fije los límites de lo que es y no es significativo, y debe aplicarse el mejor criterio para resolver lo que corresponda en cada caso de acuerdo con las circunstancias, teniendo en cuenta factores tales como el efecto relativo en los activos, pasivo, patrimonio, o en el resultado de las operaciones del ejercicio contable

13-Uniformidad: Los procedimientos de cuantificación utilizados deben ser uniformemente aplicados de un periodo a otro. Cuando existan razones fundadas para cambiar de procedimientos, deberá informarse este hecho y su efecto

14-Contenido de Fondo Sobre la Forma: La contabilidad pone énfasis en el contenido económico de los eventos aun cuando la legislación puede requerir un tratamiento diferente.

Declaración de Principios de Contabilidad

En Venezuela, existe la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, como un organismo profesional encargado de emitir pronunciamientos contables sobre el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los estados financieros.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela ha establecido como política, la adaptación, siempre que sea factible, de los principios de contabilidad aceptados en Venezuela a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) o Internacional Financial ReportingStandards (IFRS's), con prioridad sobre cualesquiera otros pronunciamientos originados en distintos países.

Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP's)

Los International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) son emitidos por la International Federation of Accountants IFAC, a través del Public Sector Committee PSC, los IPSAS han tomado como fuente los International Accounting Standards (IAS) expedidos por el International Accounting Standards Committee IASC (hoy IASB).

En este proceso, el comité busca mantener el tratamiento contable y el texto original de las NICS, pero si un tema del sector publico requiere un tratamiento especial, se modifica la NIC para ajustarla a estos requerimientos especiales; algunos ejemplos de estos, son la forma como las entidades públicas obtiene sus ingresos, el tipo de usuarios destinatarios de la información, la distribución de sus recursos, etc.

Para la elaboración de las NICPS el comité no solo se basa en las NIC, también tienen en cuenta las autoridades reguladoras del país, las instituciones profesionales contables y otras organizaciones internadas en la presentación de información financiera.

El Public Sector Committee (PSC) es un comité permanente del Consejo de la International Federation of Accountants (IFAC), que ha sido formado para abordar, a través de una coordinación mundial, las necesidades de quienes están involucrados en los aspectos de presentación de información financiera, contabilidad y auditoría del sector público.

Para el caso, el término "Sector Publico" se refiere a los gobiernos centrales o federales, a los gobiernos regionales (por ejemplo, de estados o departamentos, provincias, distritos), a los gobiernos locas (por ejemplo, municipios y consejos) y a

las entidades públicas (por ejemplo, organismos públicos consejos de administración, comisiones y empresas públicas).

El Comité ha recibido la facultad de emitir los NICSP nombre del Consejo de la IFAC. Al presente, los gobiernos y otras entidades del sector público siguen prácticas de gran diversidad para la presentación de su información financiera y, en muchos países, no hay normas con autoridad oficial para el sector público. En algunos países en que si hay normas, puede ocurrir o que el conjunto de estas se halle en sus comienzos o que su aplicación este limitada a tipos específicos de entidades del sector público.

El Comité emite una serie de publicaciones que comprenden Estándares, Guías, Estudios y Artículos Especiales. Los estándares vienen a ser las prescripciones oficiales establecidas por el comité para mejorar la calidad de presentación de la información financiera del sector público mundialmente.

Objetivo de la Junta del Sector Público

El objetivo de la junta es desarrollar programas destinados a mejorar la administración financiera y la rendición de cuentas en el sector público, incluyendo el desarrollo de estándares de contabilidad y la promoción de la aceptación de las mismas.

Para alcanzar su objetivo la Junta desarrolla en la actualidad un conjunto de Estándares de contabilidad para las entidades del sector público de aplicación mundial. Inicialmente, el desarrollo de estos estándares (las NICSP) se viene haciendo mediante la adaptación, al contexto del sector público, de los International Accounting Standards (IAS) emitidos por la International Accounting Standards Committee IASC (hoy IASB).

Al llevar a cabo este proceso, la Junta busca, en cuanto sea posible mantener el tratamiento contable y el texto original de las IAS, salvo que un tema importante del sector público justifique hacer una desviación.

En su programa de trabajo emprendido, la Junta busca también desarrollar NICSP que cubran los temas de presentación de información financiera del sector público que no han sido abordadas en forma integral por las IAS existentes o para los cuales el IASC (hoy IASB) no ha desarrollado IAS específicas.

Al desarrollar los NICSP, la Junta toma en consideración y aplica los pronunciamientos emitidos por: el IASC (hoy IASB); las autoridades reguladoras del país; las instituciones profesionales contables; y otras organizaciones interesadas en la presentación de información financiera y en la contabilidad y auditoría del sector público.

Estados Financieros de Uso General

Las entidades públicas preparan estados financieros de tipo general para usuarios que no están en capacidad de acceder a información financiera, como los ciudadanos que la requieren para evaluar el desempeño de sus gobernantes; y estados financieros específicos para cubrir necesidades para ciertos sectores del gobierno que requieren información especializada, la preparación de estos estados financieros se realiza por el método contable de lo devengado que permite la elaboración del estado en la situación financiera, el estado de resultados financieros, el estado de flujos de efectivos y el Estado de cambios en el activo neto/ patrimonio.

La utilización de las NICSP es más flexible que las NIC porque no se impone su adopción; en el caso de que existan en el país regulaciones que rijan las prácticas contables y la presentación de los estados financieros, las NICSP no se superponen a

estos criterios, sino que promueven que haya una armonización entre estas y las regulaciones internas de cada país para contribuir a una mayor comparabilidad.

En el caso de que el gobierno no cuente con unas normas específicas para la presentación de sus informes, las NICSP son una gran herramienta para ayudar a elaborar los informes de tipo contable; el Comité recomienda en este caso la adopción de las NICSP, lo cual conduciría a una mejora en la calidad de la información financiera para el sector público, de esta manera puede tomar mejor las decisiones en cuanto a la asignación de recursos por el gobierno; también establece que las **empresas** públicas se registrarán por las NIC y no por las NICSP.

Actualización 13 del PSC

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) se reúne periódicamente con varios de sus miembros, con el propósito de realizar, actualizaciones, modificaciones y cambios que se consideran pertinentes para el mejoramiento de estas normas (NICSP). Al término de cada reunión el Comité del Sector Público (Public Sector Committee – PSC) hoy IPSASB emite los updates (Boletines de actualización) con el cual suministran un informe puntual sobre el progreso de los proyectos del IPSASB.

Decisiones de la Junta y el consejo de la IAFAC

En las reuniones realizadas entre el 8 y el 12 de noviembre el Directorio y el Consejo de la IFAC tomaron varias decisiones sobre el futuro del Comité del Sector Público. El Directorio y el Consejo aprobaron un cambio de nombre, de "Comité del Sector Público" a "Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público" (Internacional Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB) a fin de indicar que el rol de este organismo se ha centrado en el establecimiento de Normas

Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP, Internacional Public Sector Accounting Standards IPSAS).

Este cambio de denominación entrara en vigor de forma inmediata posterior a la reunión del Consejo – por lo tanto el PSC será identificado de ahora en adelante como IPSASB. La Junta y el Consejo también aprobaron el plan de acción de las IPSASB desarrollado como resultado de los hallazgos del panel de revisión presidido externamente.

Algunos boletines de actualización de IFAC han sido traducidos últimamente al español, lo cual ha posibilitado una mayor interacción con estos temas, no solo por la posibilidad de lectura por parte de un mayor número de personal sino, sobre todo, por convertirse en boletines oficiales de dicho organismo internacional. Lo mismo sucede respecto a la publicación de los IPSAS en español por parte del IFAC: permite una mayor difusión y se convierte en obligado punto de referencia para efectos académicos y normativos.

Los estándares emitidos por el International Public Sector Accounting Standards Board-IPSASB son los siguientes:

NICSP 1 Presentación de estados financieros establece las consideraciones generales para la presentación de estados financieros, la guía para la estructura de dichos estados y los requisitos mínimos para su contenido en el marco del sistema de contabilidad con base en devengado.

NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo requiere el suministro de información sobre los cambios en efectivo y sus equivalentes durante el periodo derivado de actividades operativas, de inversión y financiamiento.

NICSP 3 Superávit Neto o Déficit por el periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables. Especifica el tratamiento contable para los cambios en estimaciones de contabilidad, cambios en las políticas contables y la corrección de errores fundamentales, define partidas extraordinarias y requiere la revelación separada de ciertos rubros en los estados financieros.

NICSP 4 Los efectos de variaciones en el tipo de cambio de monedas extranjeras. Trata de la contabilidad para transacciones en moneda extranjera y operaciones en el exterior. La NICSP 4 establece los requerimientos para determinar cuál es tasa de cambio que se utilizara para el reconocimiento de ciertas transacciones y saldos y de que manera se reconocerá en los estados financieros el efecto financiero de las variaciones en el tipo de cambio de monedas extranjeras.

NICSP 5 Costo de financiamiento. Prescribe el tratamiento contable de los costos de financiamiento y requiere ya sea la inmediata deducción de los costos de financiamiento o bien, como tratamiento alternativo permitido, la capitalización de los costos de financiamiento que son atribuibles directamente a la adquisición, construcción o producción de un activo idóneo.

NICSP 6 Estados Financieros consolidados y registro de entidades controladas. Requiere que todas las entidades controladoras preparen estados financieros consolidados en el que todas las entidades controladas se consoliden rubro por rubro. La norma también contiene una discusión detallada del concepto de control tal como se aplica en el sector público y una guía para determinar si el control existe para fines de información financiera.

NICSP 7 Registro de inversiones en empresas asociadas. Requiere que todas las inversiones de empresas asociadas sean mostradas en estados financieros consolidados empleando el método de participación, excepto cuando la inversión se

adquiere y mantiene exclusivamente con vistas a su enajenación en un futuro cercano, en cuyo caso se requiere el método de costos.

NICSP 8 Información Financiera de Intereses en Negocios Conjuntos. Requiere adoptar la consolidación proporcional como tratamiento preferencial contable para los negocios conjuntos en los que participan entidades del sector público. No obstante, la NICSP 8 también permite como alternativa autorizada contabilizar negocios conjuntos utilizando el método de participación.

NICSP 9 Ingresos por Transacciones de intercambio. Establece las condiciones para el reconocimiento de los ingresos provenientes de transacciones de intercambio, requiere que tales ingresos se midan al valor razonable de la prestación cobrada o por cobrar, e incluye requisitos de revelación.

NICSP 10 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. Describe las características de una economía hiperinflacionaria y requiere la reevaluación de EEFF de las entidades que operan en dichas economías.

NICSP 11 Contratos de construcción. Define los contratos de construcción, establece requisitos para el reconocimiento de ingresos y gastos que surgen de tales contratos e identifica ciertos requisitos de revelación.

NICSP 12 Inventarios. Define los inventarios, establece los requisitos para la valuación de inventarios (incluyendo aquellos inventarios mantenidos para distribución sin cargo o precio nominal) en el marco del sistema de costo histórico e incluye requisitos de revelación.

NICSP 13 Arrendamientos. Establece los requisitos para el tratamiento contable de transacciones de arrendamientos operativas o financieras por los arrendatarios o arrendadores.

NICSP 14 Hechos Posteriores a la Fecha de Presentación de los EEEF. Establece los requisitos para el tratamiento de ciertos hechos que acaecen en fecha posterior a la presentación de los EEEF y distingue entre hechos ajustables y no ajustables.

NICSP 15 Instrumentos financieros: Revelación y Presentación. Establece requisitos para la presentación de los instrumentos financieros incluidos en el balance (reconocidos) y excluidos del balance (no reconocidos).

NICSP 16 Propiedades de Inversión. Establece el tratamiento contable, y las revelaciones relacionadas, para las propiedades de inversión. Estipula la aplicación del valor razonable o bien del modelo de costo histórico.

NICSP 17 Propiedad Planta y Equipo. Establece el tratamiento contable de las propiedades planta y equipo incluyendo la base y fecha de su reconocimiento inicial y la determinación de sus sucesivos valores de registro y la depreciación relacionada no requiere ni prohíbe el reconocimiento de activos que representan el patrimonio nacional.

NICSP 18 Información por Segmentos. Establece los requisitos para la revelación de la información en EEEF acerca de actividades distinguibles de las entidades informadoras.

NICSP 19 Provisiones obligaciones contingentes y activos contingentes. Establece los requisitos para el reconocimiento de provisiones y la revelación de obligaciones contingentes y activos contingentes.

NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas. Establece los requisitos para la revelación de transacciones con partes relacionadas con la entidad informadora incluidos Ministros, Equipo directivo y sus familiares cercanos.

NICSP 21 Deterioro de activos no generadores de efectivo. Establece requisitos para determinar si un activo se encuentra deteriorado, y para el reconocimiento y revocación de las pérdidas por deterioro, así como para las declaraciones que deberán formularse con respecto a los activos deteriorados.

NICSP 22 Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General, El objetivo de esta Norma es establecer los requerimientos de revelación de información para los gobiernos que elijan presentar información sobre el sector gobierno general (SGG) en sus estados financieros consolidados.

NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias) trata aspectos que necesitan considerarse en el reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación, incluyendo la identificación de contribuciones de los propietarios

NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros esta Norma asegurará que las entidades del sector público cumplen con sus obligaciones de rendición de cuentas y aumentará la transparencia de sus estados financieros al demostrar el cumplimiento con el presupuesto aprobado sobre el que tienen la obligación pública de rendir cuentas y, cuando el presupuesto y los estados financieros se preparan según las mismas bases, su rendimiento financiero para conseguir los resultados presupuestados.

NICSP 25 Beneficios a los Empleados, establece la forma en la que se debe tratar contablemente y revelar información acerca de los beneficios a los empleados por parte de las entidades del sector público.

NICSP 26 Deterioro del valor de Activos Generadores de EFE, se refiere a la identificación de un activo que puede haber deteriorado su valor. Medición del importe recuperable es decir el mayor entre el valor razonable de un activo menos los costos de venta y su valor en uso.

NICSP 27 Agricultura, esta norma establece el tratamiento contable y la información a revelar de la actividad agrícola.

NICSP 28 Instrumentos Financieros, esta norma establece el tratamiento contable y la información a revelar de la actividad agrícola.

NICSP 29 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición Establecer principios para reconocer, des-reconocer, y medir activos financieros y pasivos financieros

NICSP 30 Instrumentos financieros: Revelaciones Prescribir revelaciones que les permitan a los usuarios del estado financiero evaluar la importancia de los instrumentos financieros para la entidad, la naturaleza y extensión de sus riesgos, y cómo la entidad administra esos riesgos

NICSP 31 Activos intangibles Prescribir el tratamiento de contabilidad para los activos intangibles que no sean tratados de manera específica en otras NICSP.

NICSP 32 Acuerdos de servicio de concesión: Otorgante Prescribir la contabilidad para los acuerdos de servicio de concesión por el otorgante, una entidad del sector público.

NICSP 33 Adopción por primera vez de las NICSP de base de causación Proporcionar orientación para el adoptador por primera vez que prepara y presenta estados financieros siguiendo la adopción de las NICSP de base de causación.

NICSP 34 Estados financieros separados Prescribir cómo contabilizar en los estados financieros separados las inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas.

NICSP 35 Estados financieros consolidados Establecer principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando la entidad controle una o más de otras entidades.

NICSP 36 Inversiones en asociadas y negocios conjuntos Prescribir la contabilidad para las inversiones en asociadas y negocios conjuntos y establecer los requerimientos para la aplicación del método del patrimonio cuando se contabilicen las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.

NICSP 37 Acuerdos conjuntos Introducir nuevos requerimientos de contabilidad para los acuerdos conjuntos, reemplazando la NICSP 8 Intereses en negocios conjuntos. Es eliminada la opción para aplicar el método de consolidación proporcional cuando se contabilicen entidades controladas conjuntamente. Adicionalmente, la NICSP 37 elimina los activos controlados conjuntamente para ahora solo diferenciar entre operaciones conjuntas y negocios conjuntos.

NICSP 38 Revelación de intereses en otras entidades Requerir información a ser revelada en los estados financieros de la entidad, la cual les permitirá a los usuarios de esos estados evaluar la naturaleza de, y los riesgos asociados con, los intereses que la entidad tiene en entidades controladas, entidades controladas no-consolidadas, acuerdos conjuntos y asociadas, y entidades estructuradas que no sean consolidadas, y el efecto de esos intereses en su posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo.

La Junta es consciente de las ventajas que conlleva lograr una información financiera consistente y comparable entre diferentes jurisdicciones y considera que las NICSP's desempeñarán un papel fundamental para hacer que tales ventajas se materialicen.

La adopción de las NICSP's por parte de los gobiernos acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público de los diversos países del mundo. El Comité reconoce el derecho de los gobiernos y de los entes normativos, dentro de sus respectivos ámbitos de actuación, a establecer directrices y normas contables para la presentación de la información financiera del sector público. El Comité recomienda la adopción de las NICSP's y la armonización de los procedimientos o normativa del respectivo país con las NICSP's. Se podrá especificar que los estados financieros cumplen con las NICSP's sólo si dichos estados financieros cumplen con todos los requerimientos de cada NICSP's que les sea aplicable.

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 (NICSP 17) "Propiedad, Planta y Equipo". La presente Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público ha sido básicamente elaborada a partir de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 (revisada en 2003), Propiedad, planta y equipo.

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de la Propiedad, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de la Propiedad, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por depreciación del mismo que deben reconocerse.

La Propiedad, planta y equipo son en general la mayor parte de los activos de una entidad, y por lo tanto, resultan significativos en el contexto de su situación financiera. Además, la determinación de si un gasto representa un activo o un gasto puede tener un efecto importante en el superávit/déficit de las actividades operativas de una entidad.

NICSP 17 propiedades, Planta y Equipo

Historia de la NICSP

NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo fue emitida en diciembre de 2001, en diciembre de 2006 el IPSASB emitió una NICSP 17 revisada, desde entonces, la NICSP 17 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- Mejoras a las NICSP (emitido en enero de 2010)
- NICSP 27, Agricultura (emitida en diciembre de 2009)
- NICSP 31, Activos Intangibles (emitida en enero de 2010)

Cuadro N° 1: Tabla de párrafos modificados en la NICSP 17

Párrafo Afectado	Cómo está afectado	Afectado por
6	Modificado	NICSP 27 diciembre de 2009
8	Modificado	Mejoras a las NICSP enero de 2010
65	Modificado	NICSP 31 enero de 2010
83A	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010
84	Modificado	Mejoras a las NICSP enero de 2010
107A	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010
107B	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17, *Propiedades, Planta y Equipo*, está contenida en los párrafos 1 a 109. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 17 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, de los Fundamentos de las conclusiones y el *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Introducción

IN1. La NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*, reemplaza a la NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo* (emitida en diciembre de 2001), y debe aplicarse a los periodos anuales sobre los que se informe a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada.

Razones para revisar la NICSP 17

IN2. El IPSASB desarrolló esta NICSP 17 revisada como respuesta al proyecto del IASB de Mejoras a las NIC y su propia política de convergencia de las normas de contabilidad de sector público con las del sector privado hasta el punto en que sea apropiado.

IN3. Para el desarrollo de esta NICSP 17 revisada el IPSASB adoptó la política de modificar la NICSP para incorporar los cambios realizados en la NIC 16 anterior *Propiedades, Planta y Equipo* llevados a cabo como consecuencia del proyecto de mejora del IASB, excepto cuando la NICSP original hubiera variado con respecto a lo previsto en la NIC 16 por razones específicas del sector público, estas variaciones se mantienen en esta NICSP 17 y se señalan en la Comparación con la NIC 16. Todo cambio en la NIC 16 realizado con posterioridad al proyecto de mejoras del IASB no se ha incorporado a la NICSP 17.

Definiciones

IN5. En el párrafo 13, la Norma define los términos “valor en libros”, “pérdida por deterioro”, “pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo”, “importe recuperable” e “importe del servicio recuperable” como consecuencia de la emisión de la NICSP 21, *“Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo”*. Anteriormente, la NICSP 17 no definía estos términos.

La Norma modifica la definición de valor residual. La definición modificada requiere que una entidad mida el valor residual de un elemento de propiedades, planta y equipo como el importe que estima que recibiría en ese momento por la disposición del activo, si éste tuviera cumplido los años y se encontrara en las condiciones en las que se espera que esté al término de su vida útil. La definición anterior de la NICSP 17 no aclaraba que el valor residual era un importe actual.

La Norma define el término “valor específico para la entidad “que se refiere al “valor presente de los flujos de efectivo que una entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por su disposición al término de su vida útil o que espera incurrir cuando cancela un pasivo”. Este término se utiliza cuando sea relevante para determinar si una transacción de intercambio de activos tiene carácter comercial. También se facilita una guía sobre cómo evaluar si una transacción de intercambio de activos tiene carácter comercial (véase párrafos 38 a 40). Anteriormente, la NICSP 17 no incluía esta definición y la correspondiente guía.

Reconocimiento

IN6. La Norma requiere que una entidad aplique un principio de reconocimiento de activos general para todos los costos de las propiedades, planta y equipo en el momento en el que se incurren, incluidos los costos iniciales y los subsiguientes desembolsos (véase los párrafos 14, 19, 22, 24 a 25). Anteriormente, la NICSP 17 contenía dos principios de reconocimiento: uno aplicado a los costos iniciales mientras que el otro se aplicaba a los desembolsos posteriores.

IN7. La Norma clarifica en el párrafo 23 que los costos derivados del mantenimiento diario de las propiedades, planta y equipo se reconocen en el resultado. Anteriormente, la NICSP 17 no lo dejaba muy claro.

Medición en el reconocimiento

IN8. La Norma requiere a una entidad incluir la estimación de los costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación como un elemento del costo de las propiedades, planta y equipo, incluyendo las obligaciones en las que incurra la entidad tanto cuando se adquiere el activo como cuando se utiliza en los siguientes periodos, excepto cuando se utiliza para la producción de inventarios (véase párrafo 30). La NICSP 12 se aplica para las obligaciones de desmantelamiento, retiro y rehabilitación que se incurren durante el periodo de utilización del elemento en la

producción de inventarios Anteriormente, la NICSP 17 solamente incluía dentro del costo de las propiedades, planta y equipo, la obligación en que incurre la entidad cuando se adquiere el elemento.

IN9. La Norma requiere a una entidad medir un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido en una permuta de un activo no monetario o activos, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios, por su valor razonable, a menos que: la transacción de intercambio carezca de carácter comercial, o que no se pueda medir con fiabilidad el valor razonable ni del activo entregado, ni del recibido (véase párrafos 38 a 40). Anteriormente, la NICSP 17 dividía la transacción de intercambio de activos en intercambios de activos similares y de activos no similares. Las diferentes categorías de permutas estaban sujetas a diferentes tratamientos contables. Para los intercambios de activos similares, el costo del activo recibido era el importe en libros del activo entregado. Para intercambios de activos no similares, el costo era el valor razonable del activo entregado ajustado por el importe de cualquier efectivo o equivalente al efectivo transferido.

Depreciación

IN10. La Norma requiere a una entidad determinar el cargo por depreciación, de forma separada, para cada parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo (véase los párrafos 59 a 63). Anteriormente, la NICSP 17 no dejaba esto claro.

IN11. La Norma requiere a una entidad comenzar la depreciación de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando esté disponible para su uso, y continuará depreciándolo hasta que sea dado de baja en cuentas, incluso si durante dicho periodo dicha partida ha estado sin utilizar (véase el párrafo 71). Anteriormente, la NICSP 17 no especificaba cuando comenzaba la depreciación de un elemento. Especificaba que una entidad debía cesar de depreciar un elemento cuando se retiraba el elemento del uso activo y se mantenía para su disposición.

Compensación por deterioro del valor

IN12. La Norma requiere a una entidad incluir en el resultado la compensación de terceros por un elemento de propiedades, planta y equipo que se haya deteriorado perdido o abandonado cuando la compensación se haga exigible (véase el párrafo 80). Anteriormente, la NICSP 17 no contenía estos requerimientos.

Baja en cuentas

IN13. La Norma requiere a una entidad dar de baja el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo del que se haya dispuesto, en la fecha en la que se cumplan los criterios sobre la venta de bienes establecidos en la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación* (véase el párrafo 84). Anteriormente, la NICSP 17 no especificaba que una entidad debía utilizar los criterios incluidos en la NICSP 9 para determinar la fecha que daba de baja el importe en libros de un elemento dispuesto de propiedades, planta y equipo.

IN14. La Norma requiere a una entidad dar de baja el importe en libros de una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo, si esa parte haya sido sustituida y la entidad haya incluido el costo de la sustitución en el importe en libros de la partida (véase el párrafo 85). Anteriormente, la NICSP 17 no aplicaba su principio de baja en cuentas a las partes sustituidas. Su principio de reconocimiento para los desembolsos posteriores impedía efectivamente que el costo de sustitución fuera incluido en el importe en libros del elemento.

Disposiciones Transitorias

IN15. La Norma requiere a la entidad reconocer los efectos del reconocimiento inicial de las propiedades planta y equipo como un ajuste al saldo inicial de los resultados acumulados del periodo en que las propiedades, planta y equipo se reconocen por primera vez de acuerdo con la NICSP 17 (véase el párrafo 97)

IN16. La Norma aclara que una entidad aplicará retroactivamente las políticas contables de acuerdo con la NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* cuando reconoce inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo de acuerdo con la NICSP 17 (véase el párrafo 99).

Modificaciones a otras NICSP

IN17. Esta Norma incluye un apéndice normativo de modificaciones a otras NICSP que no forman parte del Proyecto de mejoras a las NICSP y que se verán afectadas por las propuestas de esta NICSP.

Propiedades Planta y Equipo

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, 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. Los principales problemas que presenta la contabilidad de propiedades, planta y equipo son:

- (a) el reconocimiento de los activos
- (b) la determinación de su importe en libros y
- (c) los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

Alcance

2. Una entidad que prepara y presenta los estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma para la contabilización de las propiedades, planta y equipo, excepto:

(a) Cuando se haya adoptado un tratamiento contable diferente de acuerdo con otra NICSP; y

(b) En relación a los activos de bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural. No obstante, los requisitos de revelación de información de los párrafos 88, 89 y 92 se aplican a aquellos bienes patrimonio histórico artístico y/o cultural que sean reconocidos.

3. La presente Norma se aplica a todas las entidades del sector público, excepto a las Empresas Públicas.

4. El *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* emitido por el IPSASB explica que las Empresas Públicas (EP) aplicarán las NIIF emitidas por el IASB. Las EP están definidas en la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.

5. Esta Norma se aplica a las propiedades, planta y equipo incluyendo:

(a) equipamiento militar especializado; e

(b) Infraestructura.

Las disposiciones transitorias de los párrafos 95 al 104 relajan el requerimiento de reconocer todos los elementos de la propiedad, planta y equipo durante el periodo transitorio de cinco años.

6. Esta Norma no será de aplicación a:

(a) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NICSP 27 *Agricultura*); o

(b) Los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares (véase la norma de contabilidad pertinente, internacional o nacional, que trate sobre derechos mineros, reservas minerales y recursos no renovables similares).

No obstante, esta Norma se aplicará a las propiedades, planta y equipo utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en 6(a) o 6(b).

7. Otras NICSP pueden obligar a reconocer un determinado elemento de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en esta Norma. Por ejemplo, la NICSP 13 *Arrendamientos* requiere que una entidad evalúe si tiene que reconocer un elemento de propiedades, planta y equipo sobre la base de la transmisión de los riesgos y ventajas. Sin embargo, en tales casos, el resto de aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guiarán por los requerimientos de la presente Norma.

8. Una entidad que utilice el modelo del costo para las propiedades de inversión de acuerdo con la NICSP 16 *Propiedades de Inversión*, utilizará el modelo del costo al aplicar esta Norma.

Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.

9. Esta Norma no requiere que una entidad reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que satisfagan de otra forma la definición y los criterios de reconocimiento de los elementos de la propiedad, planta y equipo. Si una entidad reconoce los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, debe aplicar los requerimientos de revelación de la información de esta Norma y puede, pero no se requiere, aplicar los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

10. Algunos activos son descritos como bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Ejemplos de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, son los edificios y monumentos históricos, lugares arqueológicos, las áreas de conservación y reservas naturales y las obras de arte. Los bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural presentan, en

general, determinadas características, incluidas las siguientes (aunque estas características no son exclusivas de estos activos):

(a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;

b) las obligaciones legales y/o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta;

(c) son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y

(d) puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

Las entidades del sector público pueden tener grandes cantidades de bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que pueden haber adquirido a través de muchos años y de diferentes maneras, incluyendo la compra, donación, legado y embargo o confiscación. Estos activos rara vez se conservan por su capacidad de generar entradas de efectivo, y puede haber impedimentos legales o sociales para su utilización con esta finalidad.

11. Algunos bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural tienen un potencial de servicios distinto a su valor intrínseco, por ejemplo un edificio histórico artístico puede ser utilizado para oficinas. En estos casos, pueden ser reconocidos y medidos sobre la misma base que otras partidas pertenecientes a las propiedades, planta y equipo. En el caso de otros bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, su potencial de servicio está limitado por sus características, por ejemplo, monumentos y ruinas. La existencia de beneficios económicos y potencial de servicio futuros puede afectar a la elección de la base de medición.

12. La información a revelar exigida en los párrafos 88 a 94 requiere que las entidades revelen información sobre los activos reconocidos. Por lo tanto, a las

entidades que reconocen bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural se les requiere que revelen, en relación a dichos bienes, puntos tales como por ejemplo los siguientes:

- (a) la base de medición utilizada;
- (b) el método de depreciación utilizado, si lo hubiere;
- (c) el valor en libros bruto;
- (d) la depreciación acumulada al final del periodo, si la hubiere; y
- (e) una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del periodo mostrando determinados componentes de la misma.

Definiciones

13. Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Importe en libros (Carrying amount) (a efectos de esta Norma) es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Clase de propiedades, planta y equipo (Class of property, plant and equipment) es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de revelación en los estados financieros.

Importe depreciable (Depreciable amount) es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación (Depreciation) es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Valor específico para una entidad (Entity-specific value) es el valor presente de los flujos de efectivo que una entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

Pérdida por deterioro de un activo generador de efectivo (Impairment loss of a cash-generating asset) es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.

Una pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo (Impairment loss of a non-cash-generating asset) es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe de servicio recuperable.

Propiedades, planta y equipo (Property, plant, and equipment) son activos tangibles que:

- (a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- (b) se espera que serán utilizados durante más de un periodo contable.

Importe recuperable (Recoverable amount) es el mayor entre el valor razonable de un activo generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

Importe de servicio recuperable (Recoverable service amount) es el mayor entre el valor razonable de un activo no generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

El valor residual (Residual value) de un activo es el importe estimado que una entidad podría obtener en el momento presente de la disposición del activo, después de deducir los costos estimados por dicha disposición, si el activo hubiera alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil (Useful life) es:

- (a) El periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad; o bien
- (b) El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad.

Los términos definidos en otras NICSP se usan en esta Norma con el mismo significado que en aquéllas, y están reproducidos en el *Glosario de Términos Definidos* publicado por separado.

Reconocimiento

14. El costo de una partida de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

(a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y

(b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

17. Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizan habitualmente como inventarios y se reconocen en el resultado cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espere utilizar durante más de un periodo, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de propiedades, planta y equipo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar sólo pudieran ser utilizados con relación a un elemento de propiedades, planta y equipo, se contabilizarán como propiedades, planta y equipo.

18. Esta Norma no establece la unidad de medición para propósitos de reconocimiento, es decir qué constituye una partida de propiedades, planta y equipo. Por ello, se requiere la realización de juicios profesionales para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la entidad. Puede ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco significativas, tales como libros de una biblioteca, accesorios informáticos y pequeños artículos de equipamiento, y aplicar los criterios al valor agregado.

19. La entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos

incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

20. El equipamiento militar especializado normalmente satisface la definición de elementos de propiedad, planta y equipo y deberá reconocerse como un activo de acuerdo con la presente Norma.

Infraestructuras

21. Determinados activos se denominan comúnmente infraestructuras. Si bien no existe una definición universalmente aceptada para estos activos, los mismos presentan, por lo general, alguna de las siguientes características (o todas ellas):

- (a) son parte de un sistema o red;
- (b) son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- (c) no pueden moverse; y
- (d) pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

Aunque la titularidad de las infraestructuras no está limitada a entidades del sector público, con frecuencia las infraestructuras importantes se encuentran en el sector público. Las infraestructuras cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo y deberán contabilizarse según la presente Norma. Ejemplos de los mismos son redes de carreteras, sistemas de alcantarillado y suministro de energía y redes de comunicación.

Costos iniciales

22. Algunas partidas de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de propiedades, planta y equipo no incremente los beneficios económicos o potencial de servicio que proporcionan las partidas de propiedades, planta y equipo existentes en particular, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos o potencial de servicio derivados del resto de los activos. Dichos

elementos de propiedades, planta y equipo cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos o potenciales de servicio adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido. Por ejemplo, las disposiciones de seguridad antiincendios pueden requerir que un hospital tenga que instalar un sistema antiincendios. Estas mejoras se reconocen como un activo ya que sin ellos la entidad no puede operar de acuerdo con las disposiciones. No obstante, el importe en libros resultante de tales activos y otros relacionados con ellos se revisará para comprobar la existencia de deterioro del valor, de acuerdo con la NICSP 21 *Deterioro del Valor de los Activos No Generadores de Efectivo*.

Costos posteriores

23. De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 14, una entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como “reparaciones y conservación” del elemento de propiedades, planta y equipo.

24. Ciertos componentes de algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden necesitar ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, una carretera puede necesitar que la superficie sea reparada cada varios años, una caldera puede requerir una realineación después de una determinada cantidad de horas de uso, o los interiores de una aeronave como asientos o equipamiento auxiliar pueden requerir reemplazos en varias ocasiones durante la vida del fuselaje. Se puede requerir que se haga a ciertos elementos de propiedades, planta y equipo una sustitución recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de los tabiques de un edificio, o para

proceder a un recambio no frecuente. Según el principio de reconocimiento del párrafo 14, una entidad reconocerá dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento en el momento en que se incurra en ese costo, siempre que se cumplan los criterios para su reconocimiento. El importe en libros de las partes sustituidas se dará de baja en cuentas, de acuerdo con las estipulaciones a tal respecto de esta Norma (véanse los párrafos 82 a 87)

25. Una condición para que algunos elementos de propiedades, planta y equipo continúen operando, (por ejemplo, una aeronave) puede ser la realización periódica de inspecciones generales por defectos, independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe en libros, procedente de una inspección previa, que permanezca en la citada partida y sea distinto de los componentes físicos no sustituidos. Esto sucederá con independencia de que el costo de la inspección previa fuera identificado contablemente dentro de la transacción mediante la cual se adquirió o construyó dicha partida. Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección similar futura como indicador de cuál fue el costo del componente de inspección existente cuando la partida fue adquirida o construida.

Medición en el reconocimiento

26. Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

27. Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.

28. Un elemento de propiedades, planta y equipo podría ser adquirido a través de una transacción sin contraprestación. Por ejemplo, pueden aportarse por un promotor a un gobierno local unos terrenos con contraprestación cero o simbólica, para permitir al gobierno local desarrollar parques, carreteras o caminos. Se puede adquirir un activo también por una transacción sin contraprestación mediante el ejercicio de los poderes de embargo o confiscación. En estas circunstancias, el costo de la partida es su valor razonable en la fecha que es adquirido.

29. A los fines de esta Norma, la medición en el reconocimiento inicial de un elemento de propiedades, planta o equipo, adquirido a costo insignificante o nulo, según su valor razonable de acuerdo con los requerimientos del párrafo 27, no constituye una revaluación. De acuerdo con esto, los requerimientos de revaluación establecidos en el párrafo 44, y los comentarios adicionales de los párrafos 45 a 50, sólo se aplican cuando una entidad elige revaluar un elemento de propiedades, planta o equipo en periodos posteriores sobre los que se informe.

Componentes del costo

30. El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

(a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.

(b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

(c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

31. Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- (a) Los costos de beneficios a los empleados (según se definen en las normas contables internacionales y nacionales pertinentes), que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo;
- (b) Los costos de preparación del emplazamiento físico;
- (c) los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
- (d) los costos de instalación y montaje; y
- (e) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo); y
- (f) los honorarios profesionales.

32. La entidad aplicará la NICSP 12 *Inventarios* a los costos derivados de las obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento, en los que se haya incurrido durante un determinado periodo como consecuencia de haber utilizado dicho elemento para producir inventarios. Las obligaciones por los costos contabilizados de acuerdo con la NICSP 12 y la NICSP 17 se reconocerán y medirán de acuerdo con la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.

33. Ejemplos de costos que no forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo son los siguientes:

- (a) costos de apertura de una nueva instalación productiva;
- (b) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
- (c) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
- (d) los costos de administración y otros costos indirectos generales.

34. El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento no se incluirán en el importe en libros del elemento correspondiente. Por ejemplo, los siguientes costos no se incluirán en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo:

(a) 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;

(b) pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el elemento; y

(c) los costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

35. Algunas operaciones, si bien relacionadas con la construcción o desarrollo de un elemento de propiedades, planta y equipo, no son necesarias para ubicar al activo en el lugar y condiciones necesarios para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estas operaciones accesorias pueden tener lugar antes o durante las actividades de construcción o de desarrollo. Por ejemplo, pueden obtenerse ingresos mediante el uso de un solar como aparcamiento hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para colocar un elemento en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la gerencia, los ingresos y gastos de operaciones secundarias se reconocerán en el resultado, mediante su inclusión dentro las clases apropiadas de ingresos y gastos.

36. El costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de

su operación, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (véase la NICSP 12). Por tanto, se eliminarán cualquier resultado interno para llegar al costo de adquisición de tales elementos. De forma similar, no se incluirán, en el costo de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados. En la NICSP 5 *Costos por Préstamos*, se establecen los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo construido por la propia entidad.

Medición del costo

37. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al contado o, para los elementos a los que hace referencia el párrafo 27, su valor razonable en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que estos intereses se reconozcan en el importe en libros del elemento de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NICSP 5.

38. Algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente discusión se refiere, solamente, al intercambio de un activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todos los intercambios descritos en el primer inciso de este párrafo. El costo de dicho elemento de propiedades, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando una entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

39. Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros o potencial de servicio como consecuencia de dicha transacción. Una transacción de intercambio tiene naturaleza comercial si:

(a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo transferido; o (b) el valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas por la transacción de intercambio, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y

(c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una transacción tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la transacción deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede quedar claro sin necesidad de que la entidad deba realizar cálculos detallados.

40. El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si (a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa para ese activo, o (b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

41. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NICSP 13.

Medición posterior al reconocimiento

42. La entidad elegirá como política contable el modelo del costo del párrafo 43 o el modelo de revaluación del párrafo 44, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Modelo del Costo

43. Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de revaluación

44. Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha sobre la que se informa. El tratamiento contable para las revaluaciones se establece en los párrafos 54 a 56.

45. Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determina a partir de la evidencia basada en el mercado mediante tasación. El valor razonable de los elementos de planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación. Este valor se determinará por medio de una tasación. La tasación del valor de un activo la realiza generalmente un tasador, que tiene una cualificación profesional reconocida y significativa. Para muchos activos, su valor razonable será fácilmente determinable por referencia a precios establecidos en un

mercado líquido y activo. Por ejemplo, pueden obtenerse precios de mercado actuales de tierras, edificios no especializados, vehículos, y muchos tipos de planta y equipo.

46. Para algunos activos del sector público, puede ser difícil establecer su valor de mercado debido a la ausencia de transacciones de mercado para estos activos. Algunas entidades del sector público pueden poseer cantidades importantes de estos activos.

47. Cuando no existe evidencia disponible para determinar el valor de mercado de un elemento de propiedad en un mercado líquido y activo, el valor razonable puede establecerse en referencia a otros elementos de características similares, en circunstancias y ubicación similares. Por ejemplo, el valor razonable de terrenos desocupados poseídos por el gobierno durante un periodo muy largo durante el cual ha habido muy pocas transacciones, puede estimarse con referencia al valor de mercado de terrenos con características y topografía similares en una ubicación similar para los cuales exista un valor disponible de mercado. En el caso de edificios especializados y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio (véase NICSP 21). En muchos casos, el costo de reposición depreciado de un activo puede establecerse por referencia al precio de compra de un activo similar con similar potencial de servicio restante en un mercado líquido y activo. En algunos casos, el costo de volver a producir un activo será el mejor indicador de su costo de reposición. Por ejemplo, en caso de pérdida, un edificio parlamentario puede ser reconstruido en vez de reemplazado con una ubicación alternativa debido a su importancia para la comunidad.

48. Si no existe ninguna evidencia del valor razonable basada en el mercado, debido a la naturaleza especializada del elemento de propiedades, planta y equipo, una entidad podría necesitar estimar el valor razonable utilizando, por ejemplo el costo de

reconstrucción, el costo de reposición depreciado, o el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio (véase NICSP 21). El costo de reposición depreciado de un elemento de planta y equipo puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del activo o uno similar, basado en un precio para el periodo anterior. Cuando se utiliza el método del precio indexado, se precisa realizar juicios profesionales para determinar si la tecnología de producción ha cambiado significativamente durante el periodo, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está evaluando.

49. La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de propiedades, planta y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

50. Cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

(a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.

(b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo y se reexpresa el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

La cuantía del ajuste en la depreciación acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 54 y 55.

51. Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

52. Una clase de elementos pertenecientes a propiedades, planta y equipo es un conjunto de activos de similar naturaleza o función en las operaciones de una entidad.

Los siguientes son ejemplos de clases separadas:

- (a) terrenos
- (b) edificios operativos;
- (c) carreteras;
- (d) maquinaria;
- (e) redes eléctricas de distribución;
- (f) buques;
- (g) aeronaves;
- (h) equipamiento militar especializado;
- (i) vehículos de motor
- (j) mobiliario y útiles;
- (k) equipamiento de oficina; y
- (l) plataforma petrolífera.

53. Los elementos pertenecientes a una clase, de las que componen las propiedades, planta y equipo, se revaluarán simultáneamente con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían

una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, cada clase de activos puede ser revaluada de forma periódica, siempre que la revaluación de esa clase se realice en un intervalo corto de tiempo y que los valores se mantengan constantemente actualizados.

54. Cuando se incrementa el importe de un activo en libros como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de reservas por revaluación. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación de la misma clase de activos, que fue reconocida previamente en resultados.

55. Si se reduce el importe en libros de una clase de activos como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida en el resultado (ahorro o desahorro). No obstante, la disminución será cargada directamente contra la reserva de revaluación en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reserva de revaluación con respecto a esa clase de activos.

56. Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de propiedades, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de esa clase pero no deben compensarse con los correspondientes a activos de diferentes clases.

57. Algunas o todas las reservas por revaluación incluidas en los activos netos/patrimonio con respecto a propiedades, planta y equipo, pueden ser transferirse directamente al resultado acumulado cuando se den de baja los activos. Esto podría suponer transferir una parte o la totalidad de la reserva cuando los activos dentro de una clase de propiedades, planta y equipo a los cuales se vincula la reserva, son retirados o han sido dispuestos. No obstante, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe de la

reserva transferida sería igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde la reserva por revaluación a los resultados acumulados no se harán a través del resultado (ahorro o desahorro).

58. Guía sobre los efectos de la revaluación de las propiedades, planta y equipo, sobre los impuestos a las ganancias, si los hay, pueden encontrarse en las normas contables internacionales y nacionales pertinentes que tratan el impuesto a las ganancias.

Depreciación

59. Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.

60. Una entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido con respecto a una partida de inmovilizado material entre sus partes significativas y depreciará de forma separada cada una de estas partes. Por ejemplo, en la mayoría de casos sería obligatorio depreciar de manera separada los pavimentos, estructuras, bordes y canales, senderos, puentes e iluminación dentro de un sistema de carreteras. Por ejemplo, podría ser adecuado amortizar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.

61. Una parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación.

62. En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunas partes de un elemento de propiedades, planta y equipo, también depreciará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que

individualmente no sean significativas. Si la entidad tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.

63. La entidad podrá elegir por depreciar de forma separada las partes que compongan un elemento y no tengan un costo significativo con relación al costo total del mismo.

64. El cargo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro), salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.

65. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá habitualmente en el resultado (ahorro o desahorro). Sin embargo, en ocasiones los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados a un activo se incorporan a la producción de otros activos. En este caso, el cargo por depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la depreciación del equipo de manufactura se incluirá en el costo de conversión de los inventarios (ver NICSP 12). De forma similar, la depreciación de las propiedades, planta y equipo utilizada para actividades de desarrollo podrá incluirse en el costo de un activo intangible reconocido de acuerdo con la NIC 31 *Activos Intangibles*.

Importe depreciable y periodo de depreciación

66. El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

67. El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada periodo anual sobre el que se informe y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una

estimación contable, de acuerdo con la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

68. La depreciación se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación. Por el contrario, algunos activos pueden tener un mantenimiento inadecuado o demorado indefinidamente debido a limitaciones presupuestarias. Cuando las políticas de gestión de los activos empeoren el desgaste y uso de un activo, su vida útil debería estimarse nuevamente y reajustarse según el caso.

69. El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.

70. El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que—y hasta que—ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.

71. La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesará cuando el activo sea dado de baja. Por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

72. Los beneficios económicos o servicios potenciales inherentes a un elemento de propiedades, planta y equipo son consumidos por la entidad principalmente mediante el uso del activo. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen a menudo una disminución en la cuantía de los beneficios económicos o potencial de servicio que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:

- (a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto 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.
- (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

73. La vida útil de un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad. La política de gestión de activos de una entidad puede implicar la disposición de activos después de un tiempo específico de uso, o tras haber consumido una cierta proporción de beneficios económicos o potencial de servicio inherente al activo. Por tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

74. Los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe depreciable del edificio.

75. Si el costo de un terreno incluye los costos de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, la porción que corresponda a la rehabilitación del terreno se depreciará a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios o potencial de servicio por haber incurrido en esos costos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se depreciará de forma que refleje los beneficios o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

Método de depreciación

76. El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros o potenciales de servicio del activo.

77. El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual sobre el que se informe y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o potenciales de servicio incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NICSP 3.

78. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades

de producción. La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente de periodo a periodo, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos o potencial de servicio futuros.

Deterioro del valor

79. Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NICSP 21. En dicha Norma se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.

Compensación por deterioro del valor

80. Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de propiedades, planta y equipo que hayan experimentado un deterioro del valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado cuando tales compensaciones sean exigibles.

81. El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de propiedades, planta y equipo son hechos separables de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados elementos, y por ello se contabilizarán de forma separada, procediendo de la manera siguiente:

- (a) el deterioro del valor de los elementos de propiedades, planta y equipo se reconocerá según la NICSP 21;
- (b) la baja en cuentas de los elementos de propiedades, planta y equipo retirados o dispuestos se determinará según lo establecido en esta Norma;
- (c) la compensación de terceros por elementos de propiedades, planta y equipo que hubieran visto deteriorado su valor, se hubieran perdido o abandonado se incluirá en la determinación del resultado, en el momento en que la compensación sea exigible; y
- (d) el costo de los elementos de propiedades, planta y equipo rehabilitados, adquiridos o construidos como sustitución de otros se determinará de acuerdo con esta Norma.

Baja en cuentas

82. El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

- (a) por su o disposición; o
- (b) cuando no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.

83. La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado cuando dicho elemento sea dado de baja en cuentas (a menos que la NICSP 13 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos.

83A. Sin embargo, una entidad que, en el curso de sus actividades ordinarias, venda rutinariamente elementos de propiedades, planta y equipo que se mantenían para arrendar a terceros, transferirá esos activos a los inventarios por su importe en libros cuando dejen de ser arrendados y se clasifiquen como mantenidos para la venta. El importe obtenido por la venta de esos activos se reconocerá como ingreso de acuerdo con la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*.

84. La disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo puede llevarse a cabo de diversas maneras (por ejemplo mediante la venta, realizando sobre la misma un contrato de arrendamiento financiero o por donación). Para determinar la fecha en que se ha dispuesto de una partida, una entidad aplicará los criterios establecidos en la NICSP 9 para el reconocimiento de ingresos por ventas de bienes. La NICSP 13 se aplicará a las disposiciones por una venta con arrendamiento posterior.

85. Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento del párrafo 14, una entidad reconociera dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera amortizado de forma separada. Si no fuera practicable para la entidad determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál era el costo del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido.

86. La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento.

87. La contrapartida a cobrar por la disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo, se reconocerá inicialmente por su valor razonable. Si se aplazase el pago a recibir por el elemento, la contraprestación recibida se reconocerá inicialmente al precio equivalente de contado. La diferencia entre el importe nominal de la contraprestación y el precio equivalente de contado se reconocerá como un ingreso por intereses, de acuerdo con la NICSP 9, de forma que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

Información a revelar

88. Los estados financieros deberán revelar, para cada clase de elementos pertenecientes a las propiedades, planta y equipo reconocido en los mismos:

- (a) las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto;
- (b) los métodos de depreciación utilizados;
- (c) las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
- (d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada periodo; y
- (e) la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - (i) las inversiones;
 - (ii) las disposiciones;
 - (iii) las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;
 - (iv) los incrementos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones, de acuerdo con los párrafos 44, 54 y 55, así como las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas, o revertidas directamente a los activos netos/patrimonio, en función de lo establecido en la NICSP 21;
 - (v) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado, aplicando la NICSP 21;
 - (vi) las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NICSP 21;
 - (vii) depreciación;
 - (viii) las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de un operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa); y
 - (ix) otros cambios.

89. Los estados financieros deberán presentar también para cada clase de elementos de propiedad, planta y equipo reconocida en los mismos:

(a) 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;

(b) el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, de un elemento de propiedades, planta y equipo en curso de construcción;

(c) el importe de los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo; y

(d) si no se ha revelado de forma separada en estado de rendimiento financiero, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado (ahorro o desahorro) por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado.

90. La selección de un método de depreciación, así como la estimación de la vida útil de los activos, son cuestiones que requieren juicio profesional. Por tanto, las revelaciones sobre los métodos adoptados, así como sobre las vidas útiles estimadas o sobre los porcentajes de depreciación, suministran a los usuarios de los estados financieros información que les permite revisar los criterios seleccionados por la gerencia de la entidad, a la vez que hacen posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar:

(a) la depreciación del periodo, independientemente de que se reconozca en el resultado o como parte del costo de otros activos; y

(b) la depreciación acumulada al término del periodo.

91. De acuerdo con la NICSP 3, la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto de un cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia significativa en el periodo actual o que vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede aparecer, en las propiedades, planta y equipo, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:

- (a) valores residuales;
- (b) costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de propiedades, planta y equipo;
- (c) vidas útiles; y
- (d) métodos de depreciación.

92. Si una clase de propiedad, planta y equipo se registra por importes revaluados, deberá informarse lo siguiente:

- (a) la fecha efectiva de la revaluación;
- (b) si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
- (c) los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación del valor razonable de los activos;
- (d) En qué medida el valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo fue determinado directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fue estimado utilizando otras técnicas de valoración;
- (e) el resultado de revaluación, indicando los movimientos del periodo, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios o tenedores de cuotas participativas;
- (f) la suma de todos los superávit de revaluación para los elementos individuales de la propiedad, planta y equipo dentro de cada clase; y
- (g) la suma de todo el déficit de revaluación para los elementos individuales de la propiedad, planta y equipo dentro de cada clase.

93. Siguiendo la NICSP 21, la entidad revelará información sobre las partidas de propiedades, planta y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, además de la información requerida en el párrafo 88(e)(iv) a (vi).

94. Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:

(a) el importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo, que se encuentran temporalmente ociosos;

(b) el importe en libros bruto de cualesquiera propiedades, planta y equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;

(c) el importe en libros de los elementos componentes de propiedades, planta y equipo que, retirados de su uso activo, se mantienen sólo para disponer de ellos; y

(d) cuando se utiliza el modelo del costo, el valor razonable de las propiedades, planta y equipo cuando es significativamente diferente de su importe en libros.

Por tanto, se aconseja a las entidades presentar también estas informaciones.

Disposiciones transitorias

95. Las entidades no están obligadas a reconocer los elementos de la propiedad, planta y equipo para los periodos sobre los que se informe que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se adopte por primera vez la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP.

96. Una entidad que adopta la contabilidad por la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con NICSP reconocerá inicialmente la propiedad, planta y equipo al costo o al valor razonable. Para los elementos de propiedad, planta y equipo que fueron adquiridos sin costo, o por un costo insignificante, el costo es el valor razonable de ese elemento en la fecha de la adquisición.

97. La entidad reconocerá el efecto del reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo como un ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del periodo en el que las propiedades, planta y equipo se reconocen por primera vez.

98. Con anterioridad a la primera aplicación de esta Norma, una entidad podía reconocer sus propiedades, plantas y equipo de acuerdo a un criterio distinto al costo o valor razonable como se establecía en esta Norma, o podía controlar los activos que no había reconocido. Esta Norma requiere a las entidades reconocer inicialmente las partidas de propiedades, planta y equipo por el costo o, por el valor razonable en la fecha del reconocimiento por primera vez de acuerdo con esta Norma. Cuando los activos son reconocidos inicialmente al costo y fueron adquiridos por un costo nulo o insignificante, el costo se determinará por referencia al valor razonable del activo en la fecha de la adquisición. Cuando se desconoce el costo de adquisición de un activo, su costo puede estimarse en referencia a su valor razonable en la fecha de adquisición.

99. La NICSP 3 requiere que una entidad aplique retroactivamente las políticas contables salvo que le sea imposible hacerlo. Por tanto, cuando una entidad reconoce inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo de acuerdo con esta Norma, reconocerá también la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor relacionado con ese elemento, como si siempre hubiera aplicado dichas políticas contables.

100. El párrafo 14 de esta Norma requiere que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- (a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y
- (b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

101. Las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96 tratan de simplificar las situaciones en las que una entidad pretende cumplir con lo dispuesto en esta Norma, en el contexto de la implementación por primera vez de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP, con efecto a partir

de la fecha de vigencia de esta Norma o en momentos posteriores. Cuando las entidades adoptan la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP por primera vez, existen dificultades a menudo para reunir información en relación con la existencia y valoración de los activos. Por esta razón, durante el periodo de los cinco años siguientes a la fecha de adopción de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con las NICSP, las entidades no tienen la obligación de cumplir completamente con los requerimientos del párrafo 14.

102. No obstante, las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96, animan a las entidades que están en proceso de adopción de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) a cumplir completamente con lo dispuesto por esta Norma lo antes posible.

103. La exención de los requerimientos del párrafo 14 implica que las disposiciones de esta Norma asociadas a medición e información a revelar, no necesariamente deben cumplirse para aquellos activos o clases de activo que no estén reconocidos de acuerdo con los párrafos 95 y 96.

104. Cuando una entidad utiliza a su favor las disposiciones transitorias de los párrafos 95 y 96, ese hecho deberá revelarse. También deberá revelarse la información sobre las principales clases de activo que no se han reconocido en virtud del párrafo 95. Cuando una entidad se favorece con las disposiciones transitorias para el segundo periodo de informes o los siguientes, deberán revelarse los detalles de los activos o clases de activo que no fueron reconocidos en la anterior fecha de los estados financieros, pero que ahora sí que se reconocen.

105. Para aquellas entidades que hayan aplicado con anterioridad la NICSP 17 (2001) los requerimientos de los párrafos 38 a 40 relativos a la medición inicial de un

elemento de propiedades, planta y equipo adquirido en permutas de activos se aplicarán prospectivamente y afectarán sólo a transacciones futuras.

106. Las disposiciones transitorias de la NICSP 17 (2001) conceden a las entidades un periodo de hasta cinco años para reconocer todas propiedades, planta y equipo y llevar a cabo la medición y revelación de información asociadas, a partir de la fecha de su primera aplicación. Las entidades que con anterioridad hayan aplicado la NICSP 17 (2001) pueden continuar aprovechando este periodo de transición de cinco años desde la fecha de aplicación por primera vez de la NICSP 17 (2001). Estas entidades continuarán también llevando a cabo las revelaciones de información requeridas en el párrafo 104.

Revisión de la NICSP 17 como resultado del documento del IASB Mejoras a las NIIF emitido en 2008

FC8 El IPSASB examinó las revisiones de la NIC 16 incluidas en el documento *Mejoras a las NIIF* emitido por el IASB en mayo de 2008 y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la norma. El IPSASB concluyó que no había una razón específica del sector público para la no adopción de las modificaciones.

Guía de implementación

Esta guía acompaña a la NICSP 17, pero no es parte integrante parte de la misma.

Frecuencia de revaluación de propiedades, planta y equipo

GI1. El párrafo 44 de la NICSP 17 requiere a las entidades que adopten el modelo de revaluación para medir sus activos por un importe revaluado que no difiere significativamente del que se hubiera determinado utilizando el valor razonable en la fecha sobre la que se informa. El párrafo 49 de la NICSP 17 especifica que la frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén

revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. El propósito de esta guía es ayudar a las entidades que adoptan el modelo de revaluación a determinar si el importe en libros difiere significativamente del valor razonable en la fecha de los estados financieros.

GI2. Una entidad evalúa en cada fecha sobre la que se informa si existen indicios de que el importe en libros de un activo revaluado podría diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa. Si existe algún indicio, la entidad determinará el valor razonable del activo y revalorará el activo a dicho importe.

GI3. Al evaluar si existen indicios de que el importe en libros de un activo revaluado podría diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

- (a) durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos que afectan a la entidad referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión;
- (b) cuando existe un mercado para los activos de la entidad, los valores de mercado son diferentes de su importe en libros;
- (c) durante el periodo, un índice de precios relevante para el activo ha experimentado un cambio significativo;

Fuentes internas de información

- (d) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo;

(e) durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afectan a la entidad. Los cambios adversos incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, o los planes para disponer un activo con anterioridad a la fecha prevista, y reevaluar como finita la vida útil de un activo en lugar de indefinida. Los cambios favorables incluyen las inversiones incurridas durante el periodo para mejorar o potenciar un activo por encima de su rendimiento normal evaluado inmediatamente antes de efectuarse el desembolso; y

(f) se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor o mejor que el esperado.

GI4. La lista del párrafo GI3 no es exhaustiva. Una entidad podría identificar otros indicios de que el valor en libros de un activo revaluado pudiera diferir significativamente del que se determinaría si el activo fuera revaluado en la fecha sobre la que se informa. La existencia de estos indicios adicionales también indicaría que la entidad debería reevaluar el activo por su valor razonable corriente en la fecha sobre la que se informa.

Ejemplo ilustrativo

Información a revelar

EI1. El Ministerio de Interior es una entidad del Sector Público que controla una amplia variedad de propiedad, planta y equipo y es el responsable de la reposición y mantenimiento de la propiedad. Los siguientes son extractos de las Notas a estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, e ilustran la información a revelar más importante exigida por esta Norma.

Notas

1. Terrenos

(a) Los terrenos comprenden veinte mil hectáreas en diferentes ubicaciones. Los terrenos están reflejados por su valor razonable a 31 de diciembre de 20X1, tal y como lo ha determinado un tasador independiente de la Oficina de Tasación Nacional.

(b) Restricciones en la titularidad:

Quinientas hectáreas de terreno (valoradas en 62.500 unidades monetarias) están calificadas como terrenos de interés nacional y no pueden ser vendidas sin que lo apruebe una ley. Doscientas hectáreas pertenecientes a los terrenos de interés nacional (valoradas en 25.000 unidades monetarias) y otras dos mil hectáreas de otro tipo de terrenos (valoradas por 250.000 unidades monetarias) están sujetas a demandas de titularidad por parte de sus antiguos propietarios, en un Tribunal Internacional de derechos humanos y el Tribunal ha establecido que los terrenos no pueden ser vendidos hasta que no se falle la demanda, el Departamento reconoce la jurisdicción del Tribunal para resolver estos casos.

2. Construcciones

(a) Las construcciones abarcan los edificios de oficinas y las instalaciones industriales en distintas ubicaciones.

(b) Las construcciones inicialmente se contabilizan por su costo, pero están sujetas a revaluación en función de la evolución de su valor razonable. La Oficina de Tasación Nacional determina el valor razonable de forma periódica e independiente en un corto intervalo de tiempo. Los valores se mantienen actualizados constantemente.

(c) La depreciación se calcula sobre la base de una depreciación lineal a lo largo de la vida útil de los edificios. Los edificios de oficinas tienen una vida útil de veinticinco años y la de las instalaciones industriales es de quince años.

(d) El Departamento ha firmado cinco contratos para la construcción de nuevos edificios, el costo total de dichos contratos asciende a 250.000 unidades monetarias.

3. Maquinaria

- (a) La maquinaria se mide por su costo menos la depreciación.
- (b) La depreciación se calcula aplicando el método lineal en función de la vida útil de la maquinaria.
- (c) La maquinaria tiene distintos periodos de vida útil:
Tractores: 10 años
Equipos de Limpieza: 4 años
Grúas: 15 años
- (d) El Departamento ha firmado un contrato para sustituir las grúas que usa para la limpieza y mantenimiento de los edificios, el costo del contrato es de 100.000 unidades monetarias.

4. Mobiliario y útiles

- (a) El mobiliario y los útiles se valoran por su costo menos su depreciación.
- (b) La depreciación se calcula aplicando un método lineal en función de la vida útil del mobiliario y los útiles correspondientes.
- (c) Todos los elementos de esta clase tienen una vida útil de cinco años.

Comparación con la NIC 16

La NICSP 17 se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 16 (2003), *Propiedades, Planta y Equipo* e incluye las modificaciones efectuadas a la NIC 16 como resultado del documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Al emitir esta Norma, el IPSASB no ha considerado la aplicabilidad de la NIIF 5, *Activos No Corrientes Mantenedidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*, para entidades del sector público, por lo tanto, la NICSP 17 no refleja las modificaciones hechas en la NIC 16 con ocasión de la emisión de la NIIF 5. Las principales diferencias entre la NICSP 17 y la NIC 16 (2003) son las siguientes:

- La NICSP 17 ni exige ni prohíbe el reconocimiento de los bienes patrimonio histórico artístico y/o cultural. Una entidad que reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural debe cumplir con los requerimientos de revelación de información de esta Norma con respecto a dichos bienes y puede, pero no está obligada, cumplir con otros requerimientos de esta Norma en relación con dichos bienes. La NIC 16 no tiene una exclusión similar.

- La NIC 16 requiere que los elementos pertenecientes a propiedades, planta y equipo se midan inicialmente al costo. La NICSP 17 establece que cuando un elemento se adquiere sin costo alguno, o por un costo simbólico, su costo es su valor razonable en la fecha de su adquisición. La NIC 16 establece que cuando una empresa adopta el modelo de revaluación y contabiliza los elementos de propiedades, planta y equipo por su importe revaluado, se revele el importe del costo histórico equivalente. Este requerimiento no está incluido en la NICSP 17.

- Según la NIC 16, los incrementos o disminuciones de revaluación sólo pueden compensarse para cada elemento individualmente. Según la NICSP 17, los incrementos o disminuciones de revaluación pueden compensarse para cada clase de activo.

- La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias para la adopción por primera vez y para las actualizaciones de la versión anterior de la NICSP 17. La NIC 16 solamente contiene disposiciones transitorias para las entidades que ya utilizan las NIIF.

- La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias que permiten a las entidades no reconocer propiedades, planta y equipo para los periodos sobre los que se informa que comiencen dentro de los cinco años siguientes a la fecha de adopción por primera vez de la contabilidad sobre la base de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP. Las disposiciones transitorias también permiten a las entidades reconocer propiedades, planta y equipo por su valor razonable la primera vez que se adopta esta Norma. La NIC 16 no incluye estas disposiciones transitorias.

- La NICSP 17 contiene las definiciones de “pérdida por deterioro del valor de un activo no generador de efectivo” e “importe de servicio recuperable.” La NIC 16 no contiene estas definiciones. La NICSP 17 incluye un comentario adicional al de la NIC 16 para aclarar la aplicabilidad de las normas a la contabilidad de las entidades del sector público.

- La NICSP 17 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 16. Los ejemplos más significativos son los términos “estado de rendimiento financiero” y “activos netos/patrimonio” en la NICSP 17. Los términos equivalentes en la NIC 16 son “estado de resultados” y "patrimonio".

- La NICSP 17 no utiliza el término “ingreso de actividades ordinarias”, que en la NIC 16 tiene un significado más limitado que “ingreso”.

- La NICSP 17 contiene una Guía de implementación sobre la frecuencia de las revaluaciones de las propiedades planta y equipo. La NIC 16 no contiene una guía similar.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de Estudio

El contexto metodológico está referido al momento que alude al proceso de investigación, con el objeto de ponerlos de manifiesto y sistematizarlos; a propósito de permitir descubrir y analizar los supuestos del estudio y de reconstruir los datos, a partir de los conceptos teóricos convencionalmente operacionalizados.

En este capítulo se detallan minuciosamente cada uno de los aspectos relacionados con la metodología que se ha seleccionado para desarrollar la investigación, se especificará la manera en que la idea se desarrolla y se transforma en el problema de la investigación y comprende los aspectos del enfoque de la investigación y del diseño, así como las técnicas de recolección de la información su análisis y presentación de los datos.

La caracterización epistemológica del camino investigativo a seguir tendrá como soporte el enfoque del paradigma cuantitativo, que según Palella y Martins (2012:40), *“El Paradigma con enfoque cuantitativo se caracteriza por privilegiar el dato como esencia sustancial de su argumentación. El dato es la expresión concreta que simboliza una realidad...”*. En este sentido, la investigadora a través de la recolección de datos extraídos de la realidad podrá comprenderla y analizarla para desarrollar interpretaciones y comprensiones, partiendo de un marco referencial, tal como lo son las vivencias en los procesos de implementación de las Normas Internacionales del Sector Público, concretamente la NICSP 17, en países latinoamericanos, en materia de propiedad, planta y equipo de la Administración Pública.

Tipo de Investigación

Al considerar que la presente investigación permite presentar un Análisis de la aplicabilidad de la NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, considerando la experiencia vividas en los procesos de implementación de países de América Latina, en tal sentido se ubica el trabajo en una investigación de campo, que según señala Palella y Martins (2012:88), “consiste en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variables. Estudia los fenómenos sociales en su ambiente natural“. Esta realidad se extraerá de los procesos de implementación de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público llevadas por algunos países latinoamericanos.

Esta investigación también se caracteriza por ser de nivel descriptivo, debido a que detalla las características o rasgos más representativos de los elementos que conforman el tema de investigación. Así lo expresa Hernández, Fernández y Baptista (2010:117): “... Miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar”.

El presente trabajo se apoya en una investigación documental, se fundamenta en lo señalado por Palella y Martins (2012:90), “El propósito de este tipo de investigación es el de planificar un trabajo para profundizar un tema o problema... tales como Análisis de propuestas, modelos, estrategias o recursos para establecer factibilidad de aplicación”. Al respecto, se abordará el análisis de la aplicabilidad de las Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, a través de la profundización de experiencias en otros países de Latinoamérica

Población y Muestra

Población

Para el desarrollo de la presente investigación se consideró lo que argumenta Hernández, Fernández y Baptista (2010:304), con relación a que las poblaciones deben situarse claramente en torno a sus características de contenido, lugar y en el tiempo”, por lo que la población de éste trabajo está conformada por 12 Funcionarios que laboran en 03 Institutos: Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL), Alcaldía del Municipio del edo. Santiago Mariño y Gobernación del Estado Aragua estos funcionarios son Contadores Públicos quienes ejercen funciones en el área contable, y que tienen experiencia en los registros contables de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

Muestra

Para el enfoque cuantitativo, según Hernández, Fernández y Baptista (2010:302), la muestra es un subgrupo de la población de interés (sobre el cual se habrán de recolectar datos y que se define o delimita de antemano con precisión) y que tiene que ser representativo de ésta”. En ésta investigación se delimita la muestra intencionalmente a 12 Funcionarios que laboran en 03 Institutos: Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL), Alcaldía del Municipio del edo. Santiago Mariño y Gobernación del Estado Aragua estos funcionarios son Contadores Públicos quienes ejercen funciones en el área contable, y que tienen experiencia en los registros contables de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

Técnicas de Recolección

Para elaborar un trabajo de investigación, es necesario aplicar técnicas para la obtención de los datos. Al respecto Witney, F. (1980:89), define la técnica como “El conjunto de procedimientos que se utilizan durante dicho proceso de recolección”.

Tomando en cuenta éste concepto las técnicas de recolección de información que se aplicarán en el presente trabajo serán:

Se hará la observación del material que constituirá el corpus textual, el cual permitirá el análisis de las fuentes documentales, procediendo a utilizar la técnica del fichaje definida por Heymann (1999:19), es la que “permite acumular datos, recoger ideas y organizarlo todo en un fichero, como una constante fuente de información creciente y flexible”.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información

Observación

De acuerdo con Hernández, Fernández y Sampieri, (2010:428), La observación cuantitativa consiste en el registro sistemático, válido y confiable de comportamiento o conducta de manifiestos. Puede utilizarse como instrumento de medición en muy diversas circunstancias”. En este caso, la investigadora a través de un guión de observación tomará nota de los eventos vinculados con el fenómeno de implementación de las NICSP en los países latinoamericanos.

La Entrevista

Es aquella que permite establecer un diálogo entre las personas sujetas a

Investigación y el investigador en si en forma directa, por medio del cual se obtendrá la información necesaria para establecer luego las respectivas conclusiones. Así lo afirma Palella y Martins, (2012). El instrumento de aplicación es el guión de entrevista estructurado. Las preguntas serán diseñadas según la escala tipo Likert.

Validez y confiabilidad

La validez va a estar basado en determinar que el instrumento a aplicar está libre de errores. De este modo lo expresa Palella y Martins, (2012:146), “La validez se define como la ausencia de sesgos.”. Esta será realizada mediante el juicio de expertos; que mediante un formato de validación determinaran que el instrumento es altamente confiable.

La confiabilidad del instrumento está relacionada, según Palella y Martins, (2012:146), con la ausencia de errores. Adicionalmente, para determinar que un instrumento es altamente confiable se hace necesario la aplicación de un método y el que se tomará para la presente investigación será el método de Comparación que según Hernández, Fernández y Sampieri, (2010) consiste en la aplicación del instrumento a un grupo pequeño de la muestra y en dos tiempos o momentos diferentes, tabular los resultados y compararlos, si los mismos son idénticos nos resulta que el instrumento es altamente confiable

Técnicas de análisis e interpretación de los resultados

Los resultados obtenidos por los instrumentos de recolección de datos, serán ordenados, posteriormente tabulados y representados mediante el análisis estadístico a través de cuadros y gráficos de distribución de frecuencia que según Palella y Martins (2012:148), se refiere a “...determinar cuántas observaciones están presentes en cada categoría de respuesta para la variable”, este se representara a través de

cuadros de distribución de frecuencia con resultados por cada una de las respuestas del cuestionario y graficas circulares que representaran los resultados por porcentajes, los cuales permitirán realizar los análisis e interpretaciones de cada pregunta y de esta manera el logro de los objetivos de la investigación.

CAPITULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En el presente capítulo se presenta el análisis de la información obtenida a través de la aplicación del instrumento de recolección de datos, con la finalidad de conocer las bases ciertas que se consideran para el diseño del procedimiento para la aplicabilidad de la Normas Internacional de Contabilidad del Sector Público, NICSP17: Propiedad, Planta y Equipo, en Venezuela, como marco normativo contable.

En este punto, el análisis e interpretación de los resultados, se realiza en orden de los objetivos específicos, para los cuales el estudio del contenido está establecido en forma porcentual y se muestra en gráficos circulares, inmediatamente de la interpretación que se obtiene de los resultados obtenidos.

De esta forma, se expondrán los análisis de las respuestas seguidamente de los gráficos respectivos.

CUESTIONARIO

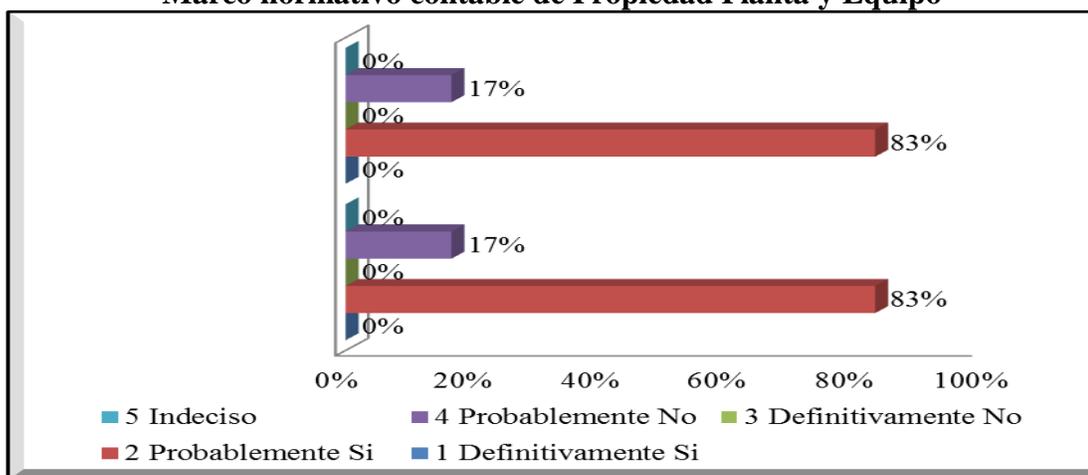
Objetivo específico 1: Diagnosticar la actualidad del marco normativo contable sobre la propiedad, planta y equipo en Venezuela.

1.- Conoce usted el Marco Normativo Contable que rige el tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

Cuadro N° 2
Marco normativo contable de Propiedad Planta y Equipo

N°	Alternativas	31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
		Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %	Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	5	83%	5	83%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	1	17%	1	17%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
	Totales	6	100%	6	100%

Gráfico N° 1
Marco normativo contable de Propiedad Planta y Equipo



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que 10 de los 12 Contadores Públicos, es decir, el 83% de la muestra, asegura que probablemente si conoce la normativa contable que rige la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela; en tal sentido, se obtuvo que no expresa seguridad de parte de los encuestados si conocen tales normativas contables, lo que quiere decir que la gran mayoría no tiene el conocimiento de las normas de este rubro del patrimonio de las Instituciones del Estado. A través de estos resultados queda claro que no es del todo conocido el

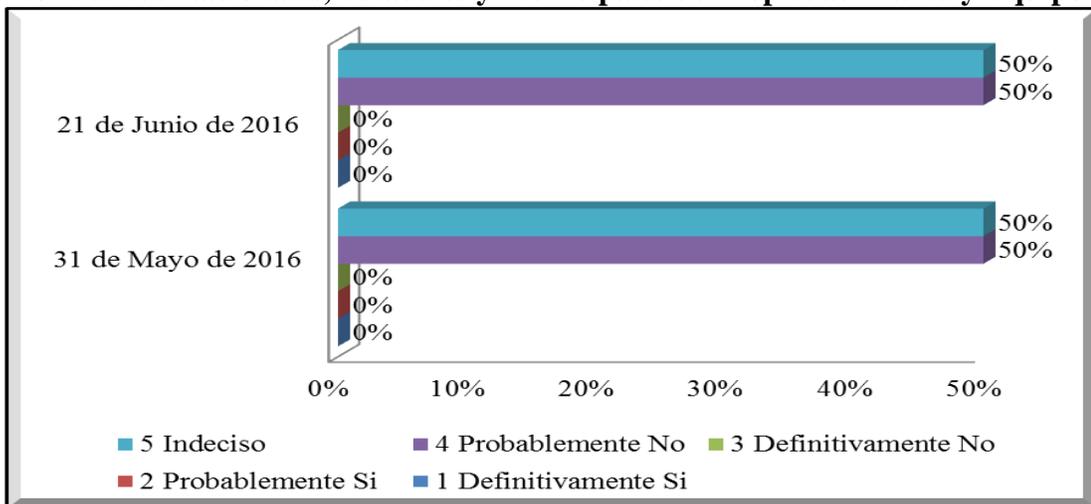
tratamiento contable que señalan las normativas cuando se refiere a este rubro tan importante del patrimonio de cualquier organización.

2.- Existe distintas normativas en los niveles Nacionales, Estadales y Municipales para la Propiedad, Planta y Equipo.

Cuadro N° 3
Normativas Nacionales, Estadales y Municipales de Propiedad Planta y Equipo

N°	Alternativas	31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
		Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %	Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	3	50%	3	50%
5	Indeciso	3	50%	3	50%
	Totales	6	100%	6	100%

Gráfico N° 2
Normativas Nacionales, Estadales y Municipales de Propiedad Planta y Equipo



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

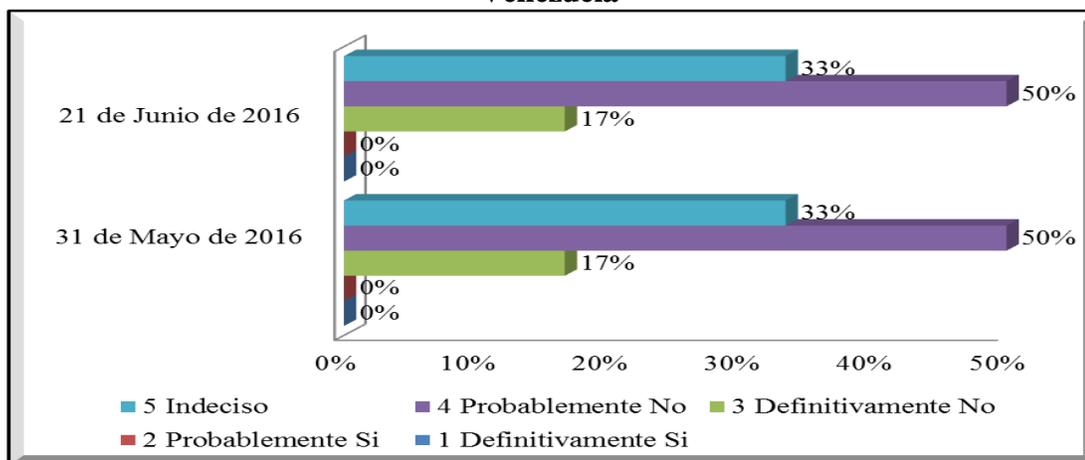
En la gráfica anterior se observa que de los 12 encuestados, 06 equivalente al 50% en los dos momentos (fechas) responde que “definitivamente no” existen distintas normativas en los niveles Nacionales, Estadales y Municipales para la Propiedad, Planta y Equipo en tal sentido; y el otro 50% aseguró que “probablemente no existen. Estas respuestas dejan ver que la gran mayoría no tiene el conocimiento de las normas de este rubro del patrimonio de las Instituciones del Estado, ya que si existen diferencias, por cuanto a nivel Municipal está vigente la Publicación 21 de la Contraloría General de la República, y a nivel Estadal la Publicación 20 de la misma Contraloría. A través de estos resultados queda claro que no precisa la información que señala el tratamiento contable que señalan las normativas cuando se refiere a este rubro tan importante del patrimonio de cualquier organización.

3.- Hay normativas nuevas para el tratamiento de la Propiedad, planta y equipo en Venezuela.

Cuadro N° 4
Nuevas normativas para tratamiento de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela

Pregunta N° 3					
N°	Alternativas	31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
		Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %	Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	1	17%	1	17%
4	Probablemente No	3	50%	3	50%
5	Indeciso	2	33%	2	33%
	Totales	6	100%	6	100%

Gráfico N°3
Nuevas normativas para tratamiento de Propiedad Planta y Equipo en
Venezuela



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que las respuestas de los encuestados apuntan a que no se cuenta con normativas nuevas para el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo o hay indecisión en la respuesta. Esto quiere decir que la gran mayoría no tiene claridad sobre este aspecto, y es tema sumamente importante, ya que en la actualidad no se cuenta en el marco normativo contable venezolano con regulaciones nuevas que rigen el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo.

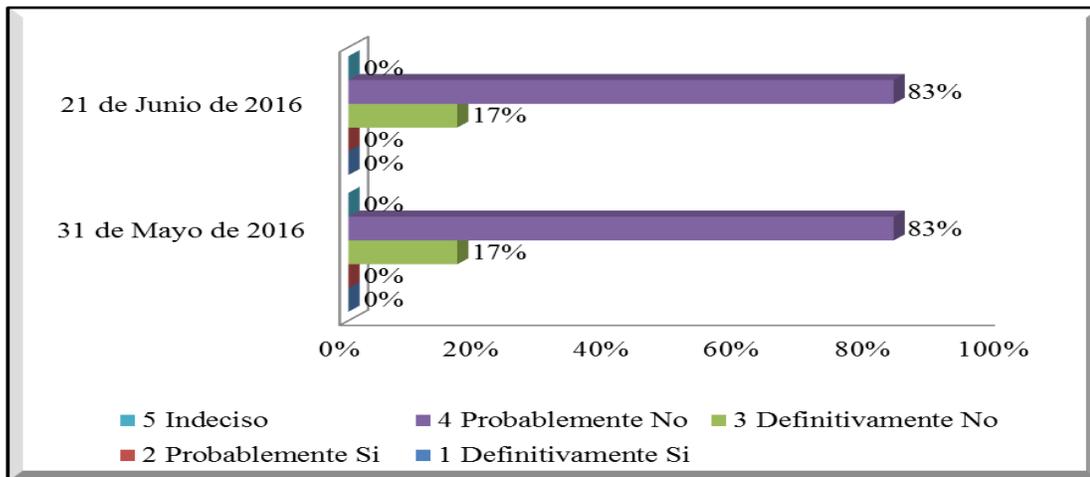
En el análisis realizado se observa que no se conoce con certeza de la existencia de una normativa nueva que contemple la forma como deben registrarse las operaciones que involucran a la Propiedad, Planta y Equipo. Esto deja en evidencia que existe necesidad de divulgar y actualizar información relacionada con éste rubro del Activo en las Instituciones de la Administración Pública.

4.- Conoce las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

Cuadro N° 5
Conocimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

N°	Alternativas	31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
		Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %	Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	1	17%	1	17%
4	Probablemente No	5	83%	5	83%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
	Totales	6	100%	6	100%

Gráfico N° 4
Conocimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que de los 12 encuestados, 06 equivalente al 50% en los dos momentos (fechas) responde la mayoría que probablemente no hay conocimiento de las normativas que rigen en Venezuela el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo.

En este sentido, los profesionales en contaduría pública que se desempeñan en la Administración Pública, no poseen conocimiento de tales normativas que están relacionadas con la manera como se registran las operaciones en las Instituciones Públicas de la Propiedad, Planta y Equipo.

Esta situación impacta significativamente en los resultados que se obtienen en los registros contables, y en la información que se refleja en los estados financieros de las Instituciones del Estado, ya que pudiera emplearse un procedimiento contable no adecuado para realizar tales registros.

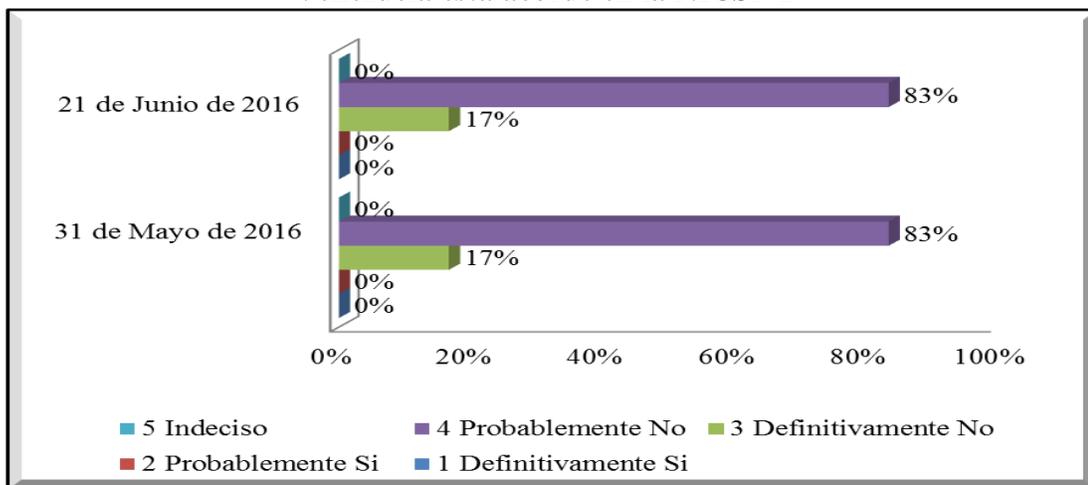
Objetivo específico 2: Describir los aspectos sustanciales de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 17 Propiedad, Planta y Equipo.

5.- La información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde en la NICSP 17.

Cuadro N° 6
Información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde en la NICSP 17

N°	Alternativas	31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
		Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %	Frecuencia Relativa	Frecuencia Absoluta %
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	1	17%	1	17%
4	Probablemente No	5	83%	5	83%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
	Totales	6	100%	6	100%

Gráfico N° 5
Información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde en la NICSP 17



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

De los resultados obtenidos en la aplicación del instrumento de recolección de datos, mostrados en la gráfica anterior se observa que el 83% de los encuestados respondieron que “probablemente no”, la información a revelar en el registro de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela está acorde con la Norma Internacional de Contabilidad 17, y también afirmaron 2 de ellos que definitivamente “definitivamente no” está de acuerdo a la NICSP 17 la información a revelar de la Propiedad, Planta y Equipo en los Estados Financieros.

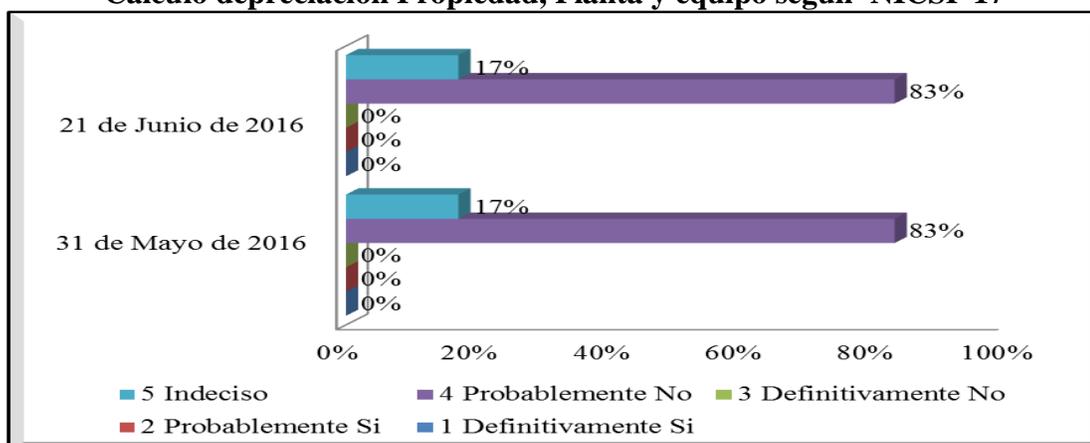
Esta situación deja mostrar que se requiere tomar en consideración la que señala la normativa internacional con respecto a la información a revelar; ya que en la actualizada es la manera como debe hacerse.

6.- La depreciación a la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela se calcula según lo establecido en la NICSP 17.

Cuadro N° 7
Cálculo depreciación Propiedad, Planta y equipo según NICSP I 17

Pregunta N° 6					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	5	83%	5	83%
5	Indeciso	1	17%	1	17%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 6
Cálculo depreciación Propiedad, Planta y equipo según NICSP 17



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

El resultado obtenido en la aplicación del instrumento de recolección de datos muestra que la mayoría de los encuestados responden que “probablemente no” está de acuerdo a la normativa internacional la manera como se calcula y refleja la tasa de depreciación de la Propiedad, Planta y Equipo, lo que provoca incertidumbre y duda al momento de realizar tales cálculos, y el cálculo de la tasa de depreciación es una información necesaria para reflejar el monto que rebaja la propiedad, planta y equipo

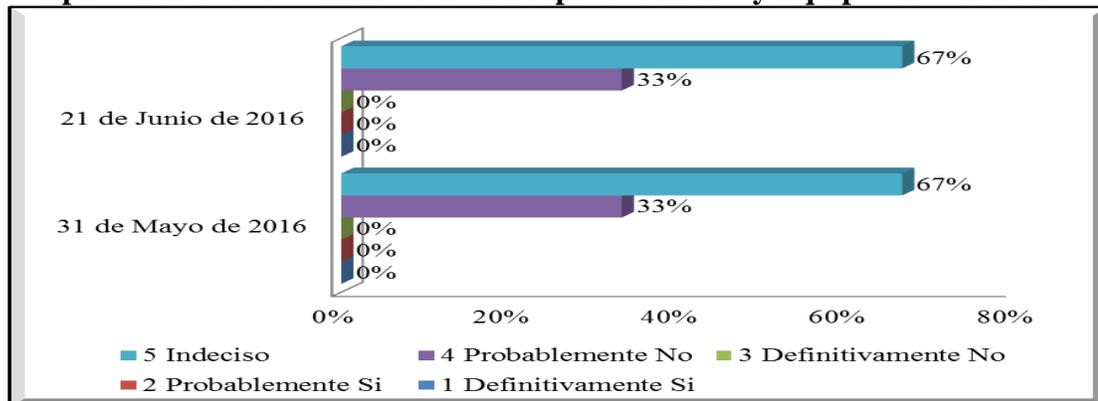
por el desgaste sufrido por el uso que se le da.; en Venezuela, el cálculo de la tasa de depreciación no está señalado de forma expresa cómo debe realizarse, lo que origina que no se cuente con un procedimiento estandarizado que guie estos cálculos y registros contables que ofrezcan información que puedan consolidarse para lograr la información financiera en su conjunto.

7.- En Venezuela puede aplicarse la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipo tal como lo señala la NICSP 17.

Cuadro N° 8
Aplicación de la revalorización de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela

Pregunta N° 7					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	2	33%	2	33%
5	Indeciso	4	67%	4	67%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 7
Aplicación de la revalorización de Propiedad Planta y Equipo en Venezuela



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

Se observa en la gráfica que de la muestra, el 63% tiene indecisión en afirmar la pregunta sobre si la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipo tal como lo señala la NICSP 17, es permitida en Venezuela, y el resto responde que “probablemente no”; tales respuestas muestran que no se conoce el marco regulatorio contable que rige en Venezuela para registrar este rubro, por cuanto no existe una normativa contable que permita la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipo, tal como está establecida en la normativa internacional.

Hoy en día con la dinámica financiera y consideración que la propiedad, planta y equipo representa un alto porcentaje del patrimonio del Estado, es necesario que las normativas determinen la revalorización de los bienes, para establecer el valor actual de estos.

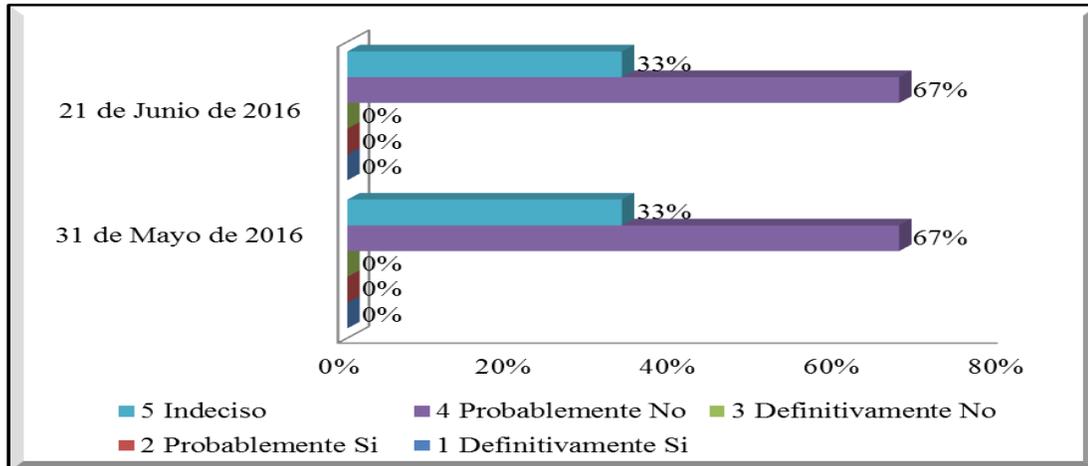
Objetivo específico 3: Revisar la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

8.- Conoce usted el proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia?

Cuadro N° 9
Proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia

Pregunta N° 8					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	4	67%	4	67%
5	Indeciso	2	33%	2	33%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 8
Proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

A través de los resultados obtenidos que se muestran en la gráfica, se observa que el 63% de la muestra respondieron que “probablemente no” conocen el proceso de convergencia de NICPS que desarrolló Colombia, el resto muestra indecisión en su respuesta.

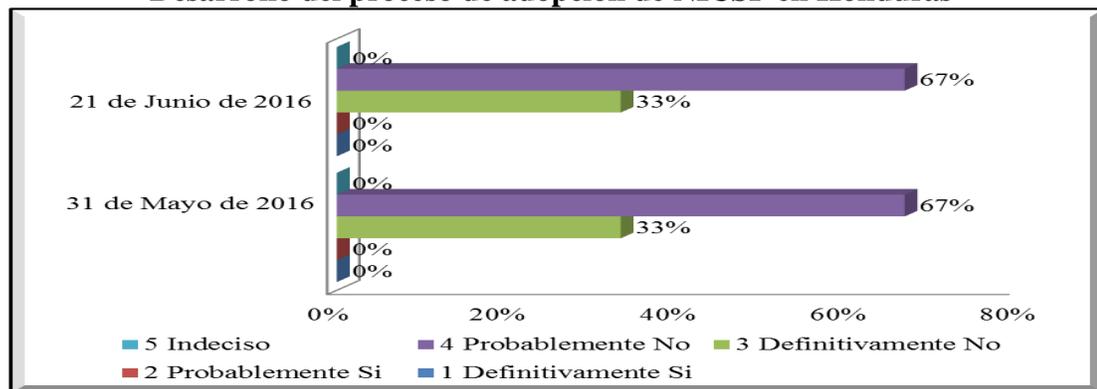
Esta situación da a conocer que no se conocen estos procesos de países cercanos con similares características contables, para actualizar sus formas de registrar la Propiedad, Planta y Equipo, Colombia es una de los países que provee a Venezuela de patrones contables y es importante conocer este proceso, porque las características de este país para llevar la contabilidad en la Nación es similar.

9.- Sabe usted como se desarrolló el proceso de adopción de NICSP en Honduras.

Cuadro N°10
Desarrollo del proceso de adopción de NICSP en Honduras

Pregunta N° 9					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	2	33%	2	33%
4	Probablemente No	4	67%	4	67%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 9
Desarrollo del proceso de adopción de NICSP en Honduras



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

A través de los resultados obtenidos que se muestran en la gráfica, se observa que el 67% de la muestra respondieron que “probablemente no” conocen el proceso de adopción de NICPS que desarrolló Honduras, y el resto muestra indecisión en su respuesta.

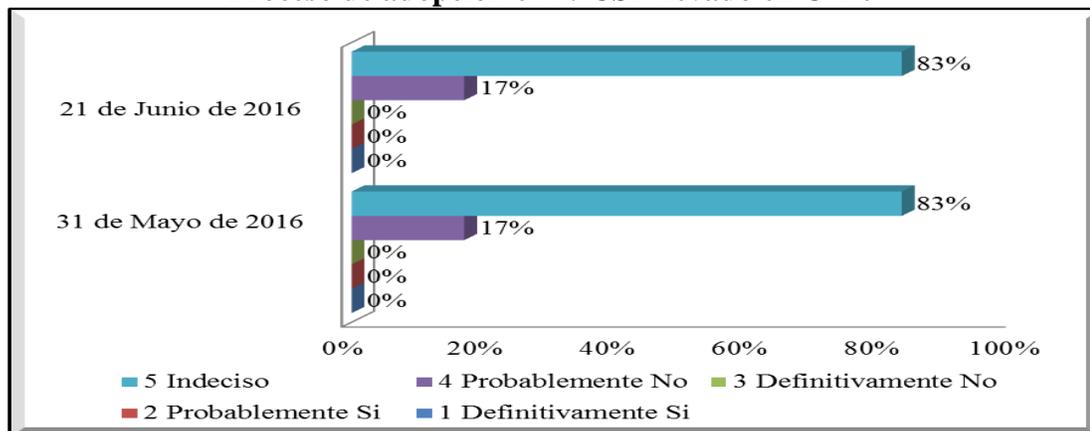
Esta situación da a conocer que no se conocen estos procesos que países cercanos y con similares características contables, desarrollan para actualizar sus formas de registrar la Propiedad, Planta y Equipo.

10.- Tiene conocimiento del proceso de adopción en NICSP llevado en Chile.

Cuadro N° 11
Proceso de adopción en NICSP llevado en Chile

Pregunta N° 10					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	2	17%	2	17%
5	Indeciso	4	83%	4	83%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 10
Proceso de adopción en NICSP llevado en Chile



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

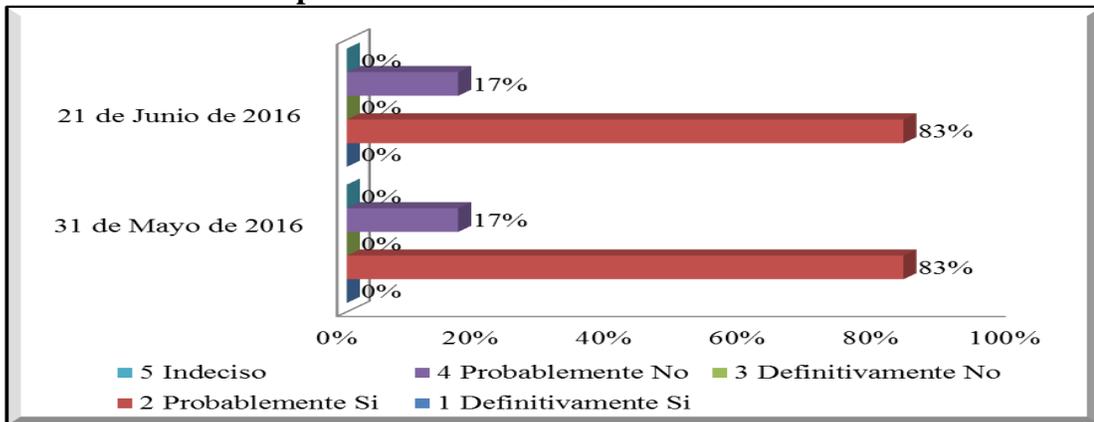
En la gráfica anterior se observa que el 83% de la muestra respondieron que “Indeciso” por no tener certeza de conocer proceso de adopción de NICPS en Chile, y el resto muestra “probablemente no” conocen el proceso en su respuesta. Este resultado reitera que no se conocen estos procesos que países cercanos y con similares características contables, desarrollan para actualizar sus formas de registrar la Propiedad, Planta y Equipo.

11.- Considera usted que en Venezuela puede aplicarse la NICSP 17.

Cuadro N° 12
Aplicación de la NICSP 17 en Venezuela

Pregunta N° 11					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	0	0%	0	0%
2	Probablemente Si	5	83%	5	83%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	1	17%	1	17%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 11
Aplicación de la NICSP 17 en Venezuela



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que de los resultados obtenidos en la aplicación del instrumento de recolección de datos, la mayoría concuerda en que si es aplicable en Venezuela lo establecido en la NICSP 17. El 83% de la muestra indica “probablemente” existe en Venezuela posibilidades de aplicación en la administración del sector público.

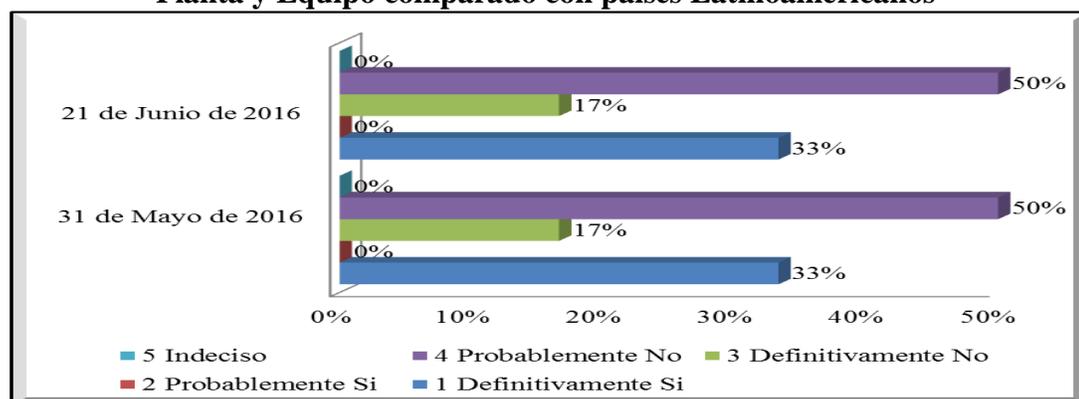
Con las condiciones de la Administración Pública y la actual normativa contable que rige el tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, es totalmente viable que se aplique la NICSP 17.

12.- El marco normativo contable de Venezuela en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo se compara con países Latinoamericanos.

Cuadro N° 13
Marco normativo contable de Venezuela en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo comparado con países Latinoamericanos

Pregunta N° 12					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	2	33%	2	33%
2	Probablemente Si	0	0%	0	0%
3	Definitivamente No	1	17%	1	17%
4	Probablemente No	3	50%	3	50%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 12
Marco normativo contable de Venezuela en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo comparado con países Latinoamericanos



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que un alto porcentaje responde que el marco normativo contable de Venezuela “probablemente no” se compara con países Latinoamericanos, en cuanto al en el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo; hoy en día la mayoría de los países en Latinoamérica ya aplican las normativas internacionales y como país estamos quedando rezagados en la aplicación de tales estándares.

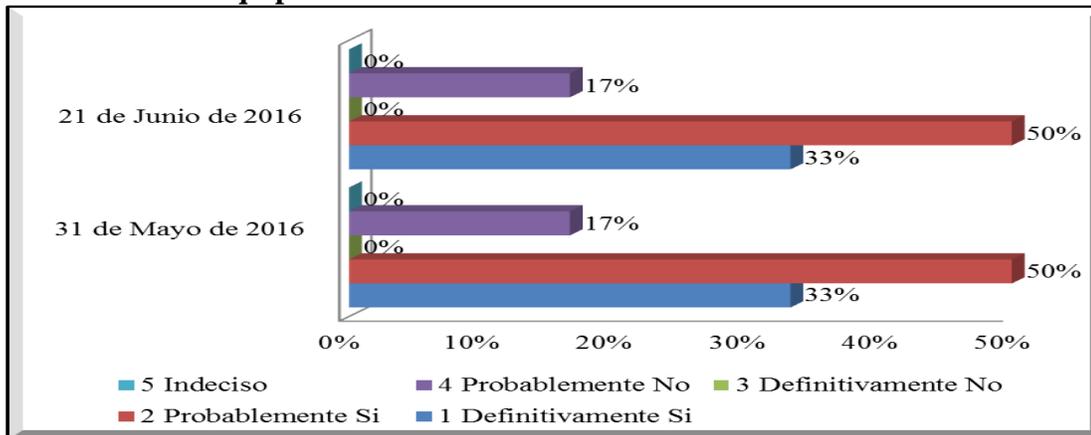
Esta situación debe ser atendida porque las normativas que se tienen en Venezuela en estos aspectos esta desactualizada y no responde a las exigencias de la información financiera en la Administración Pública.

13.- Considera usted viable aplicar estrategias contables para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela?

Cuadro N° 14
Viabilidad de aplicación de estrategias contables para Propiedad Planta y Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela

Pregunta N° 13					
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	2	33%	2	33%
2	Probablemente Si	3	50%	3	50%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	1	17%	1	17%
5	Indeciso	0	0%	0	0%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 13
Viabilidad de aplicación de estrategias contables para Propiedad Planta y
Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que un alto porcentaje de Contadores Públicos que desempeñan funciones en el área contable de la Administración Pública considera que existe viabilidad para aplicar estrategias contables para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo sobre la base de la NICSP 17 en Venezuela; esto por cuanto el marco regulatorio contable que rige el tratamiento de este rubro es impreciso y escaso, en este sentido se requiere de una normativa contable actualizada y precisa para atender el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela.

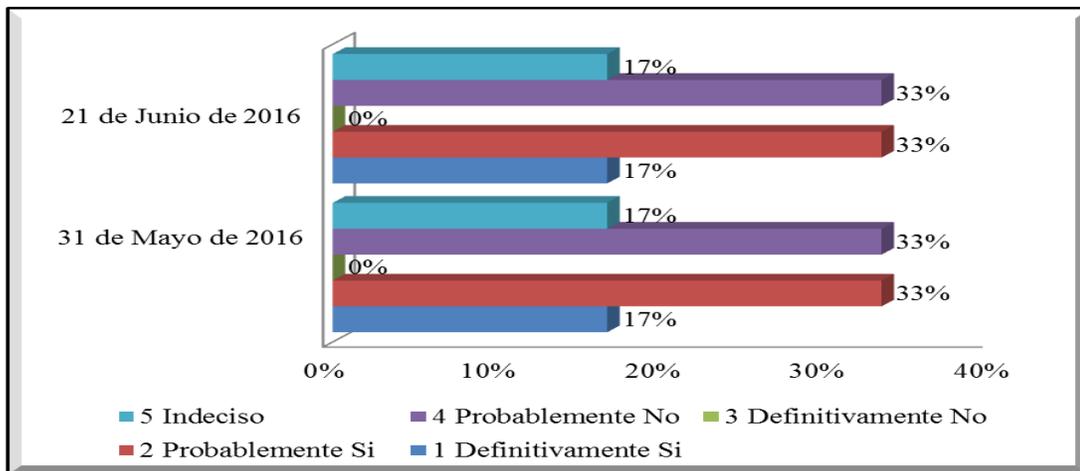
Las normativas existentes son generalizadas en lo que establecen y demás datan del año 1981 y el año 1996, lo que significa que lo que establecen no obedece a la dinámica financiera actual.

14.- En Venezuela existe un Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público?

Cuadro N° 15
Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público en Venezuela

		Pregunta N° 14			
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	1	17%	1	17%
2	Probablemente Si	2	33%	2	33%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	2	33%	2	33%
5	Indeciso	1	17%	1	17%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 14
Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público en Venezuela



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que de las respuestas obtenidas, los funcionarios de la muestra no tienen seguridad de sí en Venezuela existe un Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público, ya que el 33% responde que “probablemente no”, otro 33% argumentó que “probablemente sí”, hubo un 17% que mostró indecisión en su respuesta; en

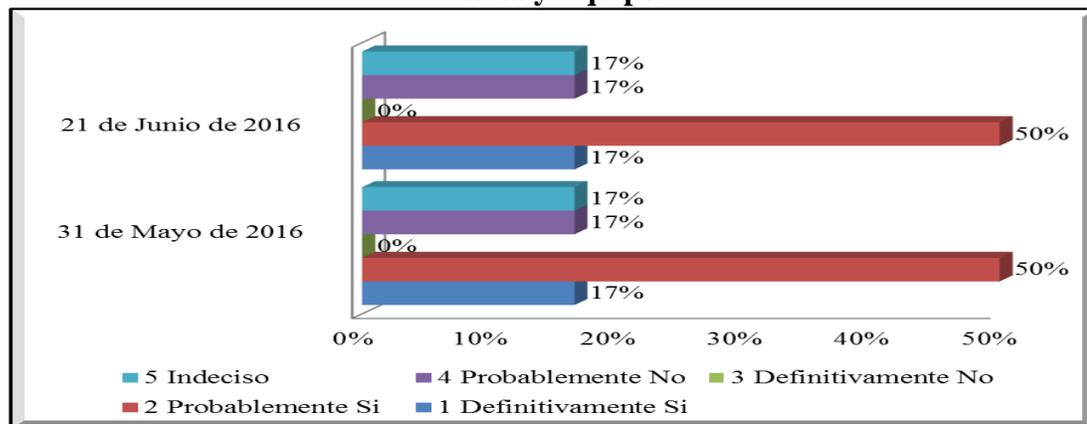
Venezuela no existe un Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público que señale los procedimientos que deben seguirse para realizar los registros contables de incorporación, desincorporación, cálculo de la tasa de depreciación, entre otros; situación que genera incertidumbre e inseguridad en la información que se presenta en los estados financieros sobre este rubro en particular.

15.- Es aplicable la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo.

Cuadro N° 16
Aplicabilidad de la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo

		Pregunta N° 15			
		31 de Mayo de 2016		21 de Junio de 2016	
1	Definitivamente Si	1	17%	1	17%
2	Probablemente Si	3	50%	3	50%
3	Definitivamente No	0	0%	0	0%
4	Probablemente No	1	17%	1	17%
5	Indeciso	1	17%	1	17%
Totales		6	100%	6	100%

Gráfico N° 15
Aplicabilidad de la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo.



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis e interpretación de los Resultados:

En la gráfica anterior se observa que de las respuestas obtenidas existe un alto porcentaje de probabilidad que sea aplicable la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, ya que existen las condiciones dadas al no tener un marco normativo contable adecuado a la realidad contable de hoy en día, esto produce una ventaja ya que no se tiene que invertir tanto esfuerzo en derogar muchas normas vigentes, por cuanto no existen.

El hecho de que otros países latinoamericanos con características financieras semejantes a Venezuela ya hayan implementados estas normativas internacionales otorga seguridad en la creación de metodologías apegadas a un marco normativo internacional para el tratamiento contable de la propiedad, planta y equipo.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Una vez analizada e interpretada la información se obtiene que hay desconocimiento de las normativas contables relacionadas con la Propiedad, Planta y Equipo. En este sentido, no se conoce totalmente el tratamiento contable que señala el marco regulatorio contable de cómo se debe registrar en Venezuela dicho rubro.

A través de estos resultados queda claro que no es del todo conocido el tratamiento contable que señalan las normativas cuando se refiere a este rubro tan importante del patrimonio de cualquier organización.

De igual forma, se obtuvo que hay falta de conocimiento de las normas de este rubro del patrimonio de las Instituciones del Estado, ya que si existen diferencias en los registros contables en los niveles de la estructura de la Administración Pública, por cuanto a nivel Municipal está vigente la Publicación 21 de la Contraloría General de la República, y a nivel Estatal la Publicación 20 de la misma Contraloría.

En Venezuela no hay normativa para el sector público que señale de forma expresa los procedimientos que deben seguirse para el cálculo de la tasa de depreciación de la propiedad, planta y equipo, y ésta es una información importante que se debe revelar en los estados financieros, ya que rebaja el valor neto que se tiene para cada uno, y si esta calculo no se refleja, entonces el saldo que se presenta carece de confiabilidad y por ende el patrimonio de cada institución del sector público no está presentado razonablemente de acuerdo a los Principios de Contabilidad del Sector Público.

Contadores Públicos que desempeñan funciones en el área contable de la Administración Pública considera que existe viabilidad para aplicar estrategias contables para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo sobre la base de la

NICSP 17 en Venezuela; esto por cuanto el marco regulatorio contable que rige el tratamiento de este rubro es impreciso y escaso, en este sentido se requiere de una normativa contable actualizada y precisa para atender el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela. Las normativas existentes son generalizadas en lo que establecen y demás datan del año 1981 y el año 1996, lo que significa que lo que establecen no obedece a la dinámica financiera actual.

En Venezuela no hay un Sistema Integrado para el Tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en el Sector Público que señale los procedimientos que deben seguirse para realizar los registros contables de incorporación, desincorporación, cálculo de la tasa de depreciación, entre otros; situación que genera incertidumbre e inseguridad en la información que se presenta en los estados financieros sobre este rubro en particular.

Por consiguiente, existe un alto porcentaje de probabilidad que sea aplicable la NICSP 17 para el Tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, ya que existen las condiciones dadas al no tener un marco normativo contable adecuado a la realidad contable de hoy en día, esto produce una ventaja ya que no se tiene que invertir tanto esfuerzo en derogar muchas normas vigentes, por cuanto no existen. El hecho de que otros países latinoamericanos con características financieras semejantes a Venezuela ya hayan implementados estas normativas internacionales otorga seguridad en la creación de metodologías apegadas a un marco normativo internacional para el tratamiento contable de la propiedad, planta y equipo.

CAPÍTULO V

PROPUESTA

Procedimientos para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable.

Presentación de la Propuesta

Analizados los resultados obtenidos en la interpretación de la información que se recolectó, se puede precisar la necesidad de crear un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable; en este sentido, el haber resaltado la conformación del actual marco normativo contable que rige los registros de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, en las distintas instituciones que forman parte de la Administración Central y Descentralizada Nacional, se presentan las consideraciones que el legislador debe tomar en cuenta para implementar esta normativa internacional.

Este Procedimiento para la implementación permitirá unificar los criterios empleados para incorporar, modificar y desincorporar los bienes que integran la Propiedad, Planta y Equipo en las Instituciones Públicas Venezolanas.

En la actualidad existe una marcada diferencia para realizar los registros contables en los órganos y entes ubicados en los niveles Nacionales, Estadales y Municipales, ya que las normas vigentes son de muchos años atrás, tal como se demuestra en el marco teórico de la presente investigación, y no tienen la información adecuada a la adinámica financiera actual; por consiguiente la información que se

presenta en los Estados Financieros de la Administración Pública en este rubro en particular limita el control sobre la gestión de la Propiedad, Planta y Equipo.

El diseño que se presenta establecerá los procedimientos idóneos para que al momento de incorporar un bien propiedad de una Institución del Estado, se pueda precisar correctamente el procedimiento para establecer el valor inicial de incorporación, así como no dudar del tratamiento para calcular la tasa de depreciación del bien, ya que este aspecto en los actuales momentos no se considera adecuadamente, por cuanto en la Publicación 20 y la 21, que son las normativas que rigen el tratamiento de la Propiedad Planta y Equipo en los niveles Estadales y Municipales de la Administración Central, no se señalan los procedimientos que deben aplicarse.

El procedimiento considerado, versa su contenido en lo que indica la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) N° 17, Propiedad, Planta y Equipo, para unificar criterios y asegurar la calidad de la información contenida en los informes financieros que los responsables de gerenciar las instituciones públicas elaboran y presentan ante terceros.

Objetivo de la Propuesta:

Diseño de un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, como marco normativo contable.

Estructura de la Propuesta

Figura N° 1 Procedimiento para la implementación de NICPS N° 17 en Venezuela como nueva Normativa Contable

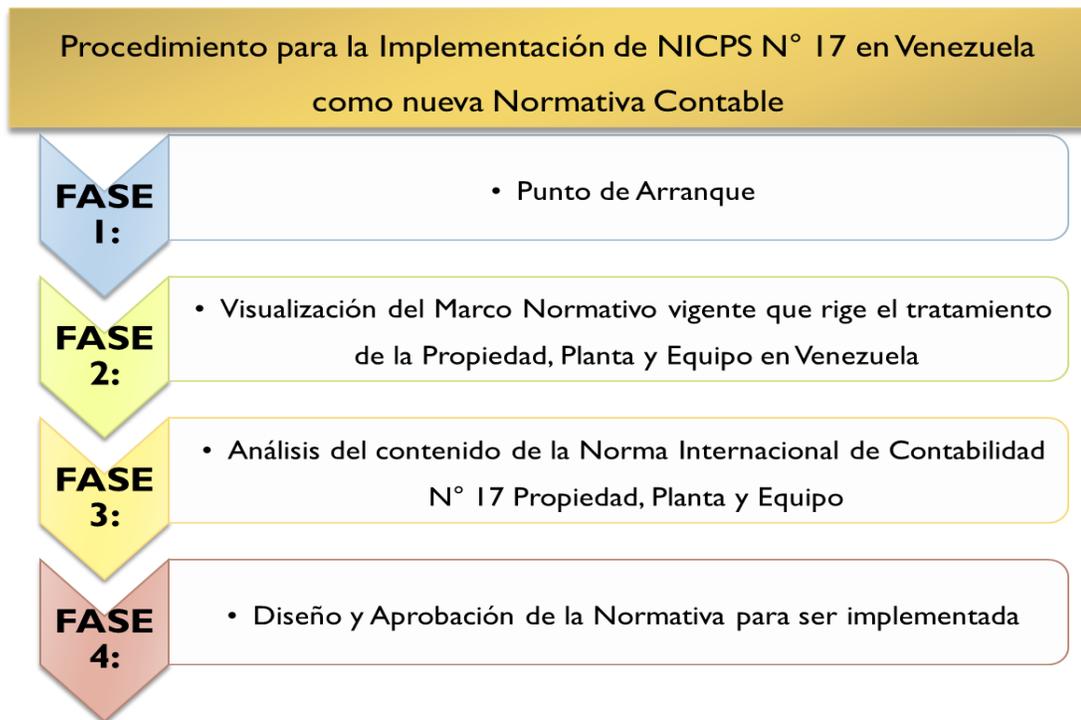


Figura N° 1
Fuente: Elaboración propia (2016)

DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO

FASE 1: Punto de Arranque

La Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), tomando como base lo señalado en el Decreto con Rango, valor y Fuerza de Ley Orgánica de Administración financiera del Sector Público, N° 1.401, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.154 Extraordinario de fecha

19 de noviembre de 2014, a partir del primero de enero de 2015 la ONCOP, tiene como atribución dictar los principios y normas generales de contabilidad para todo el sector público, y también estipula que la contabilidad de la República *comprende la producida por los registros contables originados por las transacciones económicas financieras de los órganos que integran la República.*

Figura N° 2
Fase I: Punto de Arranque, implementación de procedimientos para la aplicabilidad de la NICSP N° 17



Fuente: Elaboración propia (2016)

Corresponde a la ONCOP, dictar la normativa para unificar y centralizar la contabilidad del sector público; así como también elaborar los Estados Financieros Consolidados del sector público. Con esta disposición, se pretende que en los tres (3) niveles de gobierno se utilice el mismo sistema de contabilidad, contribuyendo de

esta manera a uniformar los criterios en materia contable para optimizar la información financiera producida a través de este sistema.

La Oficina Nacional de Contabilidad Pública, órgano rector del Sistema de Contabilidad Pública tiene como atribución: *Promover o realizar los estudios e investigaciones que se estimen necesarios para el desarrollo de la ciencia contable, ejecutar programas de capacitación, asesoría y divulgación de las normas, procedimientos, técnicas y avances sobre contabilidad pública y temas relacionados; así como la participación en eventos de carácter nacional e internacional, a los fines de su actualización permanente.*

En este sentido, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, el cual, otorga atribución exclusiva a la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), para establecer y crear normas y principios de la Contabilidad Pública en Venezuela; ya no es necesaria la aprobación de la Contraloría General de la República para crear normas contables, ya que la ONCOP es un órgano desconcentrado adscrito al Ministerio con competencia en Finanzas.

Por consiguiente la ONCOP debe constituir una comisión mixta con representantes de los órganos y entes de la Administración Central y Descentralizada para que constituyan mesas de trabajo y pueden iniciar la divulgación del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N^a 17 Propiedad, Planta y Equipo, ya que es necesario que primero se revise lo que señala esta norma, por cuanto una de las principales limitaciones en un proceso de cambio de procedimientos es el desconocimiento de lo que se necesita aplicar porque puede crear resistencia al cambio.

Al respecto, la ONCOP también debe contar con la participación en esa comisión de la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, por ser el gremio que reúne profesionales manejadores del conocimiento técnico en materia contable; además, desde el año 2004, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela inició un proceso de adopción e implementación de Normas Internacionales de Información Financiera, dirigidas al sector privado.

Esta primera Fase de arranque debe comenzar con la divulgación de parte de la ONCOP, en su página web del inicio del proceso, contando con la autorización en una gaceta oficial del Ministro con competencias en Finanzas. Así como también, debe hacer el llamado a los representantes de las distintas instituciones para que postulen los candidatos que integrarán la comisión mixta,

Dicha comisión mixta, estará conformada por representantes de las Instituciones Públicas seleccionadas por la ONCOP para evaluar los procedimientos que darán paso a la nueva normativa contable, ya que tales Instituciones están involucradas con la información financiera del Estado. Entre ellas se encuentran: ONCOP, Oficina Nacional de Presupuesto, (ONAPRE), Oficina Nacional del Tesoro, Federación de Contadores Públicos.

FASE 2: Visualización del Marco Normativo vigente que rige el tratamiento de la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela

En esta Fase de la metodología se realiza un análisis del marco normativo vigente en Venezuela, el cual debe ser derogado, dado sus limitaciones para el tratamiento contable, para dar paso a una normativa que permita la implementación de la Norma Internacional N° 17 Propiedad, Planta y Equipo.

Figura N° 3
Fase II: Marco normativo vigente en Venezuela que rige el tratamiento de Propiedad, Planta y Equipo



Fuente: Elaboración propia (2016)

En Venezuela, están vigentes las **Normas Generales de Contabilidad del Sector Público**, emitidas por la Contraloría General de la República, en el año 1997, según estas normas, la base de la contabilidad pública en Venezuela es la de acumulación o devengo, la forma constituye uno de los Principios de Contabilidad Pública en Venezuela, en este sentido, es la misma base que se señala en la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo.

También están vigentes a la fecha, las normativas emitidas en el año 1981, la “Publicación 20, Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Estados de la República”, mediante esta publicación se prescriben las instrucciones y modelos para la contabilidad fiscal de los Estados de la República; y la “Publicación 21, Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Municipios de la

República”, mediante esta publicación se prescriben las instrucciones y modelos para la contabilidad fiscal de los Municipios de la República, tales publicaciones no contienen especificaciones precisas de cómo realizar el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo en los Estados y Municipios, en tal sentido, su contenido no está en concordancia con la implementación de la normativa para este rubro que forma parte del patrimonio de las Instituciones del Estado.

De igual manera, el Reglamento Parcial N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema de Contabilidad Pública, contiene generalidades para valorar, procesar y exponer los hechos económicos y financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de la República o de sus entes descentralizados funcionalmente; fundamentado en las normas generales de contabilidad dictadas por la Contraloría General de la República y en los demás principios de contabilidad de general aceptación válidos para el sector público; no define el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo.

Igualmente, el *Decreto con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica de Bienes Públicos*, aprobado en el año 2012, con reforma en el año 2014, el cual establece el tratamiento legal y administrativo de los Bienes Públicos y el funcionamiento del Sistema Nacional de Bienes Públicos, “(...) *integrado por el conjunto de principios, normas, órganos, entes y procesos que permiten regular, de manera integral y coherente, la adquisición, uso, administración, mantenimiento, registro, supervisión y disposición de los Bienes Públicos, dentro del Sector Público (...) en función del cumplimiento de las políticas públicas, y que tiene a la Superintendencia de Bienes Públicos como ente rector, con la estructura organizativa que determine el Reglamento respectivo*”. Establece la planilla que debe contener la información para incorporar los bienes, el cual señala que se le debe calcular la tasa de depreciación, se le da la competencia para que establezca las normas contables para el registro y

administración de los bienes, más no señala el tratamiento contable de la propiedad, planta y equipo.

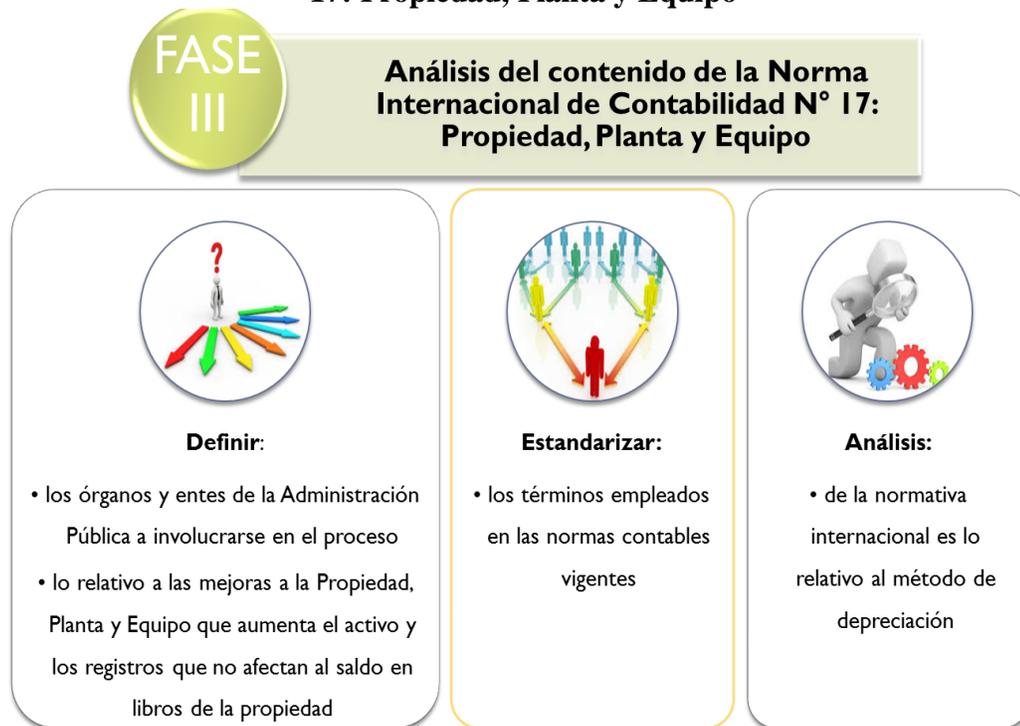
Finalmente, existe en el marco normativo venezolano el Plan de Cuentas Patrimoniales, la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), como órgano rector de la Contabilidad Pública, señala que *“Es el instrumento normativo que comprende el código y la denominación de las cuentas y subcuentas que conforman el activo, pasivo, patrimonio, ingresos, gastos, cuentas de orden y de cierre, que permiten la operatividad de la estructura financiera del ente contable público, el cual clasifica las cuentas y contiene la depreciación del activo fijo; evidenciando que forma parte de la información financiera que los entes y órganos de la República deben revelar; sin embargo no existe una normativa específica que lo establezca.*

FASE 3: Análisis del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo

En esta Fase 3, los órganos que conforman la comisión mixta integrada por la ONCOP, Oficina Nacional de Presupuesto, (ONAPRE), Oficina Nacional del Tesoro, Federación de Contadores Públicos, tienen la responsabilidad de analizar el contenido y estipulaciones de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo, con el propósito de introducir su contenido a la Administración Financiera del Sector Público en Venezuela.

En este punto se definen los organismos y entes de la administración pública responsables de la aplicabilidad de la norma en Venezuela, se estandariza la terminología a utilizar y se analiza lo relativo a la depreciación, dada la carencia de normas que regulen su manejo en la administración pública de Venezuela.

Figura N° 4
Fase III: Análisis del contenido de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo



Fuente: Elaboración propia (2016)

Entre los señalamientos de la Norma Internacional se definen términos vinculados con los aspectos que se consideran al momento de registrar hechos económicos de la propiedad, planta y equipo. Ellos son:

- Definir claramente cuáles son los órganos y entes de las distintas estructuras de la Administración Pública que van a involucrarse en el proceso. A tales efectos, existen empresas del Estado como PDVSA que tienen una connotación distinta por su naturaleza jurídica, por ser una empresa pública de patrimonio mixto (parte público y parte privado), y se debe especificar como en estas empresas se implementaría el proceso de armonización.

La definición de las instituciones pertenecientes a la administración descentralizada funcionalmente con fines empresariales, es importante, ya que se debe establecer la naturaleza de sus propiedades, por cuanto la constituye un capital mixto que tiene participación privada y que existen bienes que no son del Estado Venezolano.

Para que el rubro de la Propiedad, Planta y Equipo sea homologado a la legislación contable Venezolana se debe estandarizar a los términos empleados en las normas contables vigentes, tales como: **Activo Fijo y/o Bienes Públicos**.

Se debe definir lo relativo a las mejoras a la Propiedad, Planta y Equipo que aumenta el activo y los registros que no afectan al saldo en libros de la propiedad, ya que son solo gastos, tales como reparaciones menores, esto es importante definir claramente, ya que su contabilización es distinto.

Un aspecto fundamental en el análisis de la normativa internacional es lo relativo al método de depreciación, ya que en Venezuela no hay una norma que verse sobre el tema, lo señalado por la norma es lo siguiente: “El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo.

El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual sobre el que se informe y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o potenciales de servicio incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón.

Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie.

El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente de periodo a periodo, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos o potencial de servicio futuros”. Este aspecto es sumamente importante precisar para poder ser implementado en Venezuela, ya que hasta los momentos no se exige.

FASE 4: Diseño y Aprobación de la Normativa para ser implementada

Una vez que se analice el contenido de la normativa internacional. La comisión mixta diseñará la normativa nacional tomando en consideración, lo arrojado en las Fases 1, 2 y 3.

Al tener el diseño de la normativa para ser implementado en la Administración Pública Venezolana, se presentará ante el Jefe de la Oficina Nacional de Contabilidad Pública ONCOP, para su revisión, luego que es aprobado por la ONCOP, se emite providencia administrativa para que pueda ser elevado ante el Ministerio con competencia en materia de finanzas y finalmente para que sea aprobado por el órgano legislativo competente.

Figura N° 5
Página web Oncop



Fuente: Páguina web Oncop (2018)

Figura N° 6
Fase IV: Diseño y aprobación de la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 17: Propiedad, Planta y Equipo



Fuente: Elaboración propia (2016)

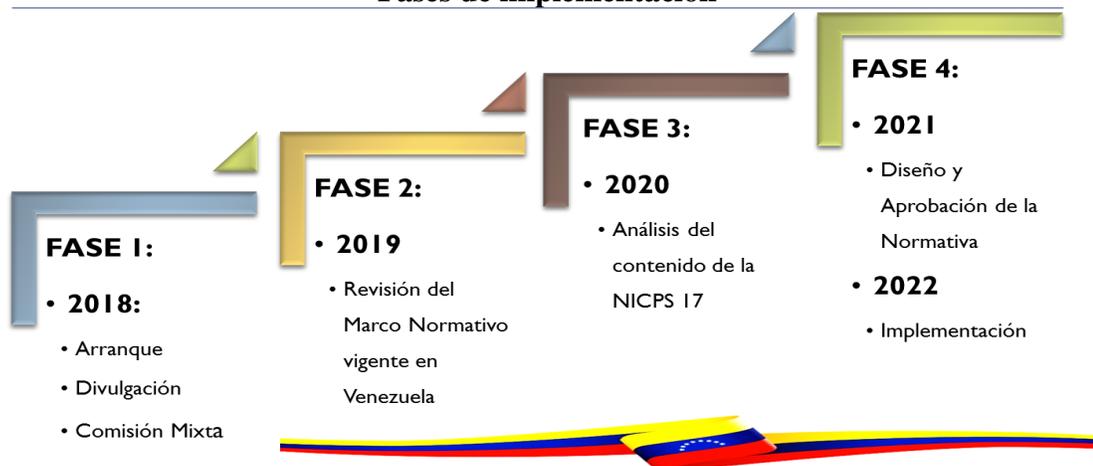
La implementación de esta normativa no provocará una etapa de transición significativa, ya que la Propiedad, Planta y Equipo es un rubro que forma parte del patrimonio de las Instituciones del Estado y con la vigencia de esta nueva normativa solo se harán registros a la fecha de entró en vigencia la normativa.

Cuadro N° 17
Cronología para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela,

PERIODO	FASE I	FASE II	FASE III	FASE IV
2018	ARRANQUE			
2018	DIVULGACION			
2018	COMISION MIXTA			
2019		REVISION MARCO LEGAL VIGENTE EN VENEZUELA		
2020			ANALISIS DEL CONTENIDO DE LA NICPS 17	
2021				DISEÑO Y APROBACION
2022				IMPLEMENTACION

Fuente: Elaboración propia (2016)

Figura N° 7
Fases de implementación



Fuente: Elaboración propia (2016)

Análisis de la Cronología

Para el inicio del proceso de implementación de los procedimientos presentados en la propuesta, se tomará el año 2018, en donde la ONCOP iniciará la FASE I, con la aprobación y divulgación de la providencia administrativa que señale el arranque al proceso de implementación de los procedimientos, así como la divulgación en la página web del Marco Conceptual de la normativa de la Propiedad, Planta y Equipo que comenzará a regir en la Administración Pública.

Culminado el año 2018, con la Comisión Mixta ya constituida legalmente, se iniciará el año 2019 con la revisión del Marco normativo que rige la Propiedad, Planta y Equipo en Venezuela, tomando en cuenta los vacíos que contienen y las limitaciones en su aplicación, ello para cumplir con la segunda FASE.

La FASE 3, se concretará en el año 2020, con el análisis del contenido de la normativa internacional, de esta manera se dará a conocer a todas las Instituciones del Estado Venezolano, que realizan registros contables de Propiedad, Planta y Equipo, cuales son las especificaciones de dicha norma.

La FASE IV, tendrá una duración de dos años, ya que en el año 2012, la Comisión Mixta deberá elaborar el Proyecto de Normativa Contable que regirá para el Sector Público, para la Contabilidad de la Propiedad, Planta y Equipo, esta norma debe ser revisada y aprobada por la Oficina Nacional de Contabilidad Pública para que en el año 2022, se lleve a cabo su implementación en todas las Instituciones que son del ámbito de aplicación.

Conclusión

En Venezuela los órganos y entes que forman parte de la administración pública deben registrar sus operaciones financieras en asientos contables, según lo señala la ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, y el Reglamento N° 4 de la misma Ley, sobre el Sistema Contable, por cuanto es necesario mantener una información financiera que refleje las operaciones de cada Institución, en el momento que efectivamente se realizan, así como revelar la información necesaria para cada operación de manera comparativa, para así contar con una información de calidad y confiable. En este sentido, en Venezuela las normativas que rigen el marco normativo de contabilidad pública presentan un atraso con las normativas internacionales que se han creado para producir información financiera de calidad en la Administración Pública, como ya se comentó en el marco teórico de la presente investigación. De igual forma, Venezuela no posee un Sistema Automatizado capaz de vincular los registros contables de todos los órganos y entes de la Administración Central y Administración Centralizada, el cual genere reportes e informes en tiempo real que expresen los movimientos patrimoniales que afectan los bienes de la República en toda su extensión, ello limita al Estado a controlar las operaciones financieras que aumentan o disminuyen al Patrimonio de las Instituciones a quienes se les otorga recursos público. Es notoria la falta de conocimiento de la Norma Internacional del Sector Público N° 17, sin embargo la propuesta presentada permite sin grandes impactos la aplicación de ésta en las diferentes instituciones de la Administración Pública, permitiendo así, establecer los procedimientos adecuados al incorporar o y/o desincorporar un bien nacional, logrando unificar criterios, que garanticen información oportuna y de calidad, precisión, y sobretodo comparable a nivel internacional.

LISTA DE REFERENCIAS

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860 del 30 de diciembre del año 1999, reimpressa por error material en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.453 Extraordinario del 24 de marzo de 2000. Enmienda N° 1, aprobada por el Pueblo Soberano, mediante Referendo Constitucional de fecha 15 de febrero de 2009, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 5.908 Extraordinario, del 19 de febrero de 2009.

Decreto con Rango, valor y Fuerza de Ley Orgánica de Administración financiera del Sector Público, N° 1.401, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.154 Extraordinario de fecha 19 de noviembre de 2014.

Decreto con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica de Bienes Públicos, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.945 del 15 de junio de 2012.

Ley Orgánica de Administración Pública, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 5.890 Extraordinario, del 31 de julio de 2008.

Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.013 Extraordinario, de fecha 23 de diciembre de 2010

Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema de Contabilidad Pública, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.318 del 21 de noviembre de 2005.

Norma Técnica de Contabilidad sobre la Presentación de los Estados Financieros de la República y sus entes descentralizados funcionalmente sin fines empresariales, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.599 de fecha 21 de enero de 2011, contenida en Providencia de la ONCOP N° 11-001 del 03 de enero de 2011.

Normas Generales de Contabilidad del Sector Público, emitidas por la Contraloría General de la República en resolución N° 01-00-00-032 del 28 de noviembre de 1996, publicadas en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.100 del 04 de diciembre de 1996.

Publicación N° 20, Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Estados de la República, publicadas por la Contraloría General de la República, en Gaceta Oficial N° 2.624 extraordinario, el 31 de octubre de 1980.

Publicación N° 21, Instrucciones y Modelos para la Contabilidad Fiscal de los Municipios de la República, publicadas por la Contraloría General de la República en Gaceta Oficial N°. 2.681 Extraordinario, de fecha 31 de octubre de 1980.

Firvida (2012). **Análisis del Control de Gestión Contable como herramienta para el tratamiento de los Activos Fijos en las Universidades Públicas de la Región Centroccidental Lisandro Alvarado.** Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Trabajo de Maestría. Venezuela.

Peña (2015), **Análisis del impacto de las NICSP aplicadas a la empresa pública municipal de movilidad, tránsito y transporte EMOV-EP en el año 2012** Universidad de Cuenca. Trabajo de Maestría en Contabilidad y Auditoría

Ghiachino (2011), **Implementación de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, NICSP Debilidades y Fortalezas**, Trabajo Técnico presentado en XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad en San Juan de Puerto Rico.

Moreno, (2012). **Determinar el Impacto Económico y Financiero bajo NIIF en los Estados Financieros de la Compañía Servicios Públicos E.S.P.** Trabajo de Grado de la Universidad EAFIT Medellín en Colombia, Magister en Administración Financiera.

Velásquez (2011); desarrolló el trabajo titulado: **Propuesta metodológica para el Registro y Control de Bienes Nacionales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador**. Universidad Católica Andrés Bello. Trabajo de Postgrado en Finanzas Públicas.

González, (2012). **Evaluación del Sistema Contable del “Instituto Pedagógico Rafael Alberto”**. Universidad Católica Andrés Bello. Trabajo de Postgrado en Finanzas Públicas.

Muñoz, (2012) presento un trabajo titulado: **Análisis de la influencia de la gestión gerencial en la asignación de métodos de valoración y depreciación para las propiedades, planta y equipo bajo normas internacionales de información financiera para pymes para el cálculo del impuesto diferido en las empresas del sector salud en el Estado Carabobo, Caso de estudio: C.A. Esculapio**, Universidad de Carabobo. Trabajo de Maestría en Finanzas

Palella, S. y Martins, F. (2012). **Metodología Cuantitativa**. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador, Caracas, Venezuela.

Sampieri, H., Fernández, C., y Baptista P., (2010). **Metodología de la Investigación. Quinta Edición..** Mc. Graw Hill. México.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (U.P.E.L.) (2008). Vicerrectorado de Investigación y Post-grado. **Manual de Trabajos de Grados, Maestrías y Tesis Doctorales**. Caracas Venezuela.

Páginas Web consultadas:

Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP). 2011. Disponible a través del enlace [www. oncop.gob.ve](http://www.oncop.gob.ve)

International Federation of Accountants (IFAC). Disponible a través del enlace www.ifac.org/es

<https://www.ifac.org/news-events/2009-03/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-p-blico-revisadas-ya-s>