

Edición

1

REVISTA SEMESTRAL

Ciencias
**Administrativas,
Educación y
Tecnologías**
para Latinoamérica,

2019



Universidad San Marcos
Revista Académica Institucional



MIEMBRO DE LA RED
ILUMNO

Escritos **Especializados**

En esta sección podrás encontrar información especializada de un tema en específico, referentes a las líneas de investigación universitarias.

Escritos
Especializados

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (NIC-16)

Lic. Lic. Rocío Pauletti
Universidad San Marcos
2019

Activos fijos y costos de los activos no corrientes

En Contabilidad, la empresa, no importa su naturaleza, siempre necesita de activos fijos para llevar adelante su trabajo, sean edificios, maquinaria, mesas o sillas. Como sea, son activos fijos y se debe saber de qué manera tratarlos contablemente.

Para esto, al igual que la mayoría de los temas contables que se usan a diario en la profesión, se tiene la ayuda de las NIC y NIIF, en este caso es la Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, planta y equipo”.

Esta Norma aclara algunos aspectos sobre el reconocimiento contable de estos activos, como su contabilización, importe en libros, depreciación y alguna pérdida por deterioro que pueda sufrir el activo. En este apartado se manejarán términos específicos que utiliza la norma según el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010) entre ellos:

1. Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
2. Costo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien, el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, la NIIF 2 Pagos basados en acciones.
3. Importe depreciable es el costo de un activo u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
4. Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.



5. Valor específico para una entidad, es el valor presente de los flujos de efectivo que la 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.
6. Valor razonable es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
7. Pérdida por deterioro es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.

Propiedades, planta y equipo 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 esperan usar durante más de un periodo.

Importe recuperable, es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.

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

✓ Vida útil es:

- A. El periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
- B. El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad (p. A439).

Antes de continuar, es importante tener claro a qué activos se aplica esta norma y a cuáles no. En la parte del “alcance”, la NIC-16 indica que debe ser aplicada en la contabilización de propiedad, planta y equipo (P.P.E.), siempre y cuando no exista otra norma que demande o apruebe

un tratamiento contable diferente. Sin embargo, existen activos que no serán regulados por esta Norma, estos son:

- A. Los activos fijos (P.P.E.) que la empresa mantenga, no para su uso sino para ser vendidos. Es decir, la empresa, por las razones que sean, ya no utiliza estos activos, sino que los tiene guardados a la espera de tener la oportunidad de venderlos. En ese caso se aplica la NIIF 5: Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.
- B. En la actividad agrícola existen los activos biológicos, éstos son regulados por la NIC-41: Agricultura; aunque la NIC-16 si se aplica a la P.P.E. utilizada para desarrollar o mantener esta actividad.
- C. Los activos utilizados para exploración y evaluación, por ejemplo, de recursos minerales. En esos casos hay que consultar la NIIF 6: Exploración y evaluación de recursos minerales; aunque la NIC-16 si se aplica a la P.P.E. utilizada para desarrollar o mantener los derechos mineros.
- D. Esta norma no se aplica para la contabilización de los recursos no renovables, como reservas de petróleo y gas, o los derechos mineros; aunque la NIC-16 si se aplica a la P.P.E. utilizada para desarrollar o mantener los derechos mineros y las reservas minerales.

Hay dos condiciones que la NIC presenta para reconocer un activo de P.P.E.:

1. Cuando la empresa espera beneficios futuros con el uso del bien y es posible que así sea.
2. Cuando el costo de este bien puede medirse con confianza.

Ahora bien, los activos pueden dañarse por el uso normal o por algún imprevisto. En ocasiones es necesario reemplazar las piezas dañadas, por otras nuevas, conocidas como repuestos; en estos casos se registra a los repuestos y el equipo auxiliar como inventarios de repuestos y en el momento que se utilicen, se reconocerán en el resultado de ese periodo. Es decir, cuando se utilizan salen del inventario y se convierten en gastos de mantenimiento.

Lo anterior no ocurre si el repuesto es muy importante o de muy alto valor económico, y el equipo de mantenimiento permanente, el cual la empresa espera utilizar durante más de un periodo, o también si los repuestos y el equipo sólo pueden ser utilizados para un solo activo específicamente.

En cualquiera de estos casos mencionados, no serán tratados como se explicó en el párrafo anterior, sino que se contabiliza como parte de la P.P.E.

Todos los gastos diarios de mantenimiento de los activos, como mano de obra y los consumibles que sean necesarios, se reconocerán como lo que son, gastos en el resultado de cada período.

Pero la norma también plantea otros casos específicos. Por ejemplo, cuando una aeronave necesita que se cambien los asientos o instalaciones de cocina varias veces durante la vida útil del avión. En este caso sí se incluye el costo de estos repuestos como parte del activo fijo y las partes que se retiran, se dan de baja. También en el caso de los aviones se necesitan revisiones periódicas para asegurar su operatividad. En esos casos el costo de las revisiones se incluye en el valor del activo fijo, dando de baja el valor de la revisión anterior.

Ahora bien, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010), en la NIC-15 dice:

Un elemento, de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo (p.A441)

¿Cómo está compuesto el costo?

En el costo de un activo fijo, según esta norma, están incluidos:

1. 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.
2. Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
3. 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.

Hay que tomar en cuenta que la norma indica que si el activo fijo (A.F.) se utilizó para producir inventarios, se utilizará la NIC-2 “Inventarios” para registrar los costos por desmantelamiento de este. Una vez que el activo está en el lugar y en las condiciones adecuadas para poder operar, se deja de reconocer los costos de transportes e instalación de este. Si posteriormente se reubica el A.F. o no se lo utiliza, ningún costo producto de estas situaciones será tomado como parte del valor del activo.

Si el activo fijo es fabricado por la empresa, éste se registra con los mismos procedimientos que si fuese comprado y con el mismo costo de los activos que fabrica para la venta, en caso de que así lo haga normalmente. Si la empresa paga intereses por préstamos para poder fabricar el activo, estos se reconocen como parte del costo de acuerdo con la NIC-23 “Costos por préstamos”. En el momento de reconocer el costo de la P.P.E., éste será el precio en efectivo a esa fecha. Si se paga a plazos y con intereses, éstos se registrarán como gastos del periodo en que se paguen, salvo que se incluyan en el costo del activo usando, como ya se explicó en la NIC-23.

La norma indica que existen dos opciones de las cuales la empresa debe escoger para utilizar como política contable, para ser aplicada a todos los activos que estén en la misma categoría en P.P.E. Estos dos modelos son:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2010).

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. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2010).

Cálculo del valor razonable

- a. Valor razonable de los terrenos y edificios: Se calcula por tasación, realizada por tasadores cualificados profesionalmente.
- b. Valor razonable de planta y equipo: Se calcula a valor de mercado, determinado mediante una tasación.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010) en la norma indica qué se debe hacer con la depreciación acumulada (D.A.) cuando se realiza una revaluación de P.P.E. De esta manera, la D.A. puede ser:

Re expresa proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros de este 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 para determinar su costo de reposición depreciado. Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se re expresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios (p. A445).

Se debe tener cuidado de que, al revaluar un elemento de una familia de activos fijos, deben ser revaluados todos los de esa familia. Por familia se entiende a un conjunto de activos de naturaleza afín y uso semejante en las operaciones de la empresa. Por ejemplo: terrenos, edificios, mobiliario, equipo de oficina. Cada uno constituye una familia.

¿Qué efectos puede producir una revaluación de P.P.E.?

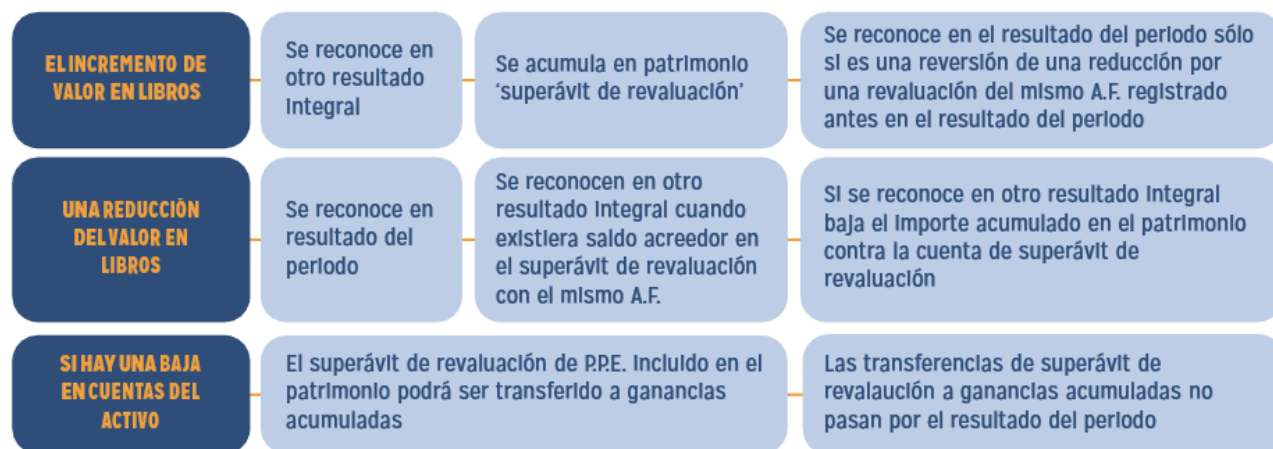


Figura 1. Efectos de la revaluación

Fuente: Elaboración propia. (2019)

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010) manifiesta en a NIC-16 que “Los efectos de la revaluación de propiedades, planta y equipo, sobre los impuestos sobre las ganancias, si los hubiere, se contabilizarán y revelarán de acuerdo con la NIC-12 Impuesto a las Ganancias”. (p. A446)

El Colegio de Contadores Privados (2019) indica lo siguiente en su página web:

Por disposición de la Ley No. 7900 (Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria) a partir del período fiscal 2001, no procede la deducción del gasto por depreciación por revaluación de activos, aun cuando las Normas Internacionales de Información Financiera establezcan como técnicamente correcto la reevaluación de activos fijos para efectos financieros (NIC-16).

El registro de compras

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2010, en la NIC punto 15 dice: “Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.” (pág. A441)

Costo = precio de compra + costos de emplazar el activo definitivamente + estimación de costos de desmantelamiento.

Ejemplo #1.

INVERSIONES C&S S.A.	
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	
AL 30 DE SETIEMBRE DE 2014	
(CIFRAS EXPRESADAS EN COLONES COSTARRICENSES)	
ACTIVO	
<i>Activo corriente</i>	
10100 · Efectivo en caja y bancos	10.048.791,00
11000 · Cuentas por cobrar	32.659.321,00
12000 · Documentos por cobrar	10.256.300,00
13000 · Inventarios	44.932.726,00
<i>Total activo corriente</i>	<i>97.897.138,00</i>
14000 · Propiedad, planta y equipo	102.835.748,00
15000 · Intangibles	9.682.500,00
<i>Total activo no corriente</i>	<i>112.518.248,00</i>
<i>Total activo</i>	<i>210.415.386,00</i>

Fuente: Elaboración propia. (2019)

En el Estado de Situación Financiera que se utiliza desde el principio, se tiene el valor de P.P.E. en ¢102.835.748. Ahora suponga:

El día 01 de noviembre de 2013 la empresa C&S compra una máquina selladora de lata, los movimientos relacionados con esta compra son:

1. 01/11/2013: Compra de la máquina, Precio de compra: ¢32.000.800: Pago del 20% en Efectivo (cheque # 001), 30% Cuenta por pagar y el 50% restante en un documento por pagar.
2. 14/11/2013: Se recibe la máquina. Ese mismo día se paga al transportista por el flete de entrega en la empresa. El costo del flete fue ¢250.000 (cheque # 003).
3. 25/11/2013: Vienen dos técnicos especializados a instalar la máquina de manera que pueda quedar funcionando. Adicionalmente, durante tres días brindan una capacitación a los funcionarios designados como operadores de la nueva máquina. El 29/11/2013 se cancelan los servicios profesionales de los técnicos, con el cheque # 005 por un valor de ¢1.630.000,00. El día 30/11/2013 la máquina queda instalada.

Se realizan los registros en el libro diario:

01/11/2013	MAQUINARIA Y EQUIPO DE FÁBRICA	32.000.800,00	
	Efectivo		6.400.160,00
	Cuentas por pagar		9.600.240,00
	Documentos por pagar		16.000.400,00
	Registro de compra de selladora de lata, # de serie eorpd983652qas. (20% Cheque # 001, cxp 30% y dxp 50%)		
14/11/2013	MAQUINARIA Y EQUIPO DE FÁBRICA	250.000,00	
	Efectivo		250.000,00
	Registro de pago de flete de selladora de lata, # de serie EORPD983652QAS. (Cheque # 003)		
29/11/2013	MAQUINARIA Y EQUIPO DE FÁBRICA	1.630.000,00	
	Efectivo		1.630.000,00
	Registro de pago de servicios profesionales, instalación, puesta en marcha y capacitación de selladora de lata, # de serie EORPD983652QAS. (Cheque # 005)		

Fuente: Elaboración propia. (2019)

El valor de compra, el flete y los servicios profesionales se cargan al costo de la maquinaria, de acuerdo con la norma. Así queda el registro en el mayor de maquinaria y equipo de fábrica:

MAQUINARIA Y EQUIPO DE FÁBRICA

01/11/2013	32.000.800,00
14/11/2013	250.000,00
29/11/2013	1.630.000,00
	33.880.800,00

Fuente: Elaboración propia. (2019)

Finalmente, la empresa calcula, por experiencias anteriores y precio de mercado, que, al finalizar la vida útil, por esta máquina podría obtener 3.900.000,00, si la vende como repuesto (valor residual).

Registro de los diferentes métodos de depreciación de activos fijos

La norma define depreciación como la distribución sistemática del valor depreciable de un activo durante su vida útil. Adicionalmente, da importantes lineamientos con respecto a este mismo tema:

- El cargo por depreciación del periodo se reconocerá en el resultado de este.
- El monto depreciable de un activo se distribuirá de manera sistemática a lo largo de su vida útil.
- El valor residual y la vida útil de un activo se analizarán, como mínimo, al final de cada periodo anual.
- La depreciación se registrará aun cuando el valor razonable del activo exceda a su valor en libros, con la condición de que el valor residual del activo no supere al importe en libros de este.
- El valor depreciable de un activo se establece después de deducir su valor residual.

- f. La depreciación de un activo empezará cuando esté disponible para su uso, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para trabajar de la manera deseada por la gerencia.
- g. La depreciación de un activo acabará en la fecha más temprana entre aquélla en que el activo se clasifique como mantenido para la venta y el momento en que se dé la baja en libros.

La depreciación no acabará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, salvo que se encuentre totalmente depreciado. Pero, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no haya actividad de producción. Para determinar la vida útil, se observarán los siguientes factores:

- a. El uso previsto del activo.
- b. El deterioro físico esperado.
- c. La obsolescencia técnica o comercial.
- d. Los límites legales o prohibiciones similares sobre el uso del activo.

La vida útil de un activo se especificará en términos del beneficio que se espere que aporte a la empresa. Los terrenos y los edificios son activos separados, y también se contabilizarán por separado, aun si se compraron de forma conjunta. Salvo minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y no se deprecian. Los edificios tienen una vida limitada y son activos depreciables.

Método de Depreciación

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010), en la Norma establece que el método de depreciación que utiliza depende de la empresa y los beneficios que espera obtener de usar el activo. Que cada año se revisará si continúan las condiciones para continuar utilizando un determinado método. (p. A448)

¿Cuáles son los métodos que permite la NIC?

La Norma permite utilizar:

- a. El método lineal: cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, cuando su valor residual no cambie.
- b. El método de depreciación decreciente: cargo disminuye a lo largo de su vida útil.
- c. El método de las unidades de producción: cargo basado en la utilización o producción esperada.

Método permitido por la dirección general de tributación en Costa Rica

Según el reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se pueden utilizar dos métodos. El cálculo de la depreciación se puede practicar, a elección del declarante, usando cualquiera de los métodos siguientes:

1. Línea recta.
2. Suma de los dígitos de los años

Para los efectos de aplicar cualquiera de los métodos, se debe tomar como base la vida útil estimada en años que corresponda al bien, según el anexo No. 2 del reglamento. Adicionalmente, el veintisiete de febrero de dos mil nueve, la Dirección General de Tributación emitió la directriz N° DGT-04-2009 en la que indica,

Que en virtud de la crisis económica que experimenta la economía internacional, el Gobierno de la República ha desarrollado el “Plan Escudo”, cuya finalidad es implementar una serie de medidas, ante la crisis mundial que está afectando al país en el presente año.

Que la depreciación acelerada es una respuesta positiva al débil nivel de crecimiento económico y a la necesidad de fortalecerlo a través del aumento de la inversión privada, ya que permite a las empresas una mayor deducción por concepto de depreciación, constituyendo así un instrumento para incentivar las inversiones y fortalecer el desarrollo económico de nuestro país.

Por lo tanto, resuelve:

Se autoriza a todos los contribuyentes o declarantes, sin que medie solicitud ante la administración tributaria, para que puedan utilizar un método de depreciación acelerada, sobre todos los bienes tangibles nuevos productores de rentas gravadas.

Esta se puede hacer sobre “los activos adquiridos o construidos, muebles o in- muebles, que sean nuevos, propiedad del contribuyente y adquiridos o realizados durante el año 2009 (del 1º de enero al 31 de diciembre 2009).

Dichas condiciones deben ser demostradas mediante registros contables, respaldados en los documentos legales correspondientes.

El método autorizado para esos casos es:

el método intensivo de la suma de los dígitos, aplicando un factor de aceleración de un 60% (sesenta por ciento) sobre la vida útil establecida para los activos en- listados en el Anexo N° 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Y explica cómo calcularlo:

...tales activos podrán ser depreciados en los años que resulten de restar, a los años de vida útil para los activos contenidos en el anexo N.º 2 del reglamento antes citado, el producto de multiplicar dichos años por el factor de aceleración del 60% (sesenta por ciento).

También resalta que,

la aplicación de la presente resolución es optativa para los contribuyentes o declarantes, una vez que se acojan a la misma deberán ser consistentes en su tratamiento hasta agotar el saldo del activo. Como se ve, la situación especial del Plan Escudo sólo tuvo vigencia para los activos comprados durante el año 2009. En ese caso, los que adoptaron este método deberán seguir con él mientras dure la vida útil del activo. Para el resto de los activos, sólo se pueden utilizar:

- A. Línea recta.
- B. Suma de los dígitos de los años.

Como se vio en el reglamento de la ley, se explica la existencia de una tabla en los anexos, donde aparecen los datos para saber de qué manera calcular la vida útil del activo de acuerdo con el método elegido. Ya que la tabla es muy amplia, sólo se toma un pequeño extracto. Se recomienda tener siempre disponible la lista completa cuando se manejan activos fijos en la contabilidad diaria.

Ejemplo de algunos de los activos que aparecen en esa lista:

BIEN O ACTIVIDAD	PORCENTAJE ANUAL MÉTODO MÉTODO (LÍNEA RECTA)	AÑOS DE VIDA (MÉTODO SUMA DE LOS DÍGITOS DE LOS AÑOS)
Aire acondicionado (equipo)	10	10
Archivadores (todo tipo)	10	10
Automóviles (uso en empresas)	10	10
Automóviles (taxis)	15	7
Automóviles (de alquiler)	34	3
Aviones	15	7
Motores	6000 horas	
Hélices	2000 horas	
Botes (todo tipo)	10	10
Buques de ultramar	10	10
Buques fluviales	10	10
Buques pesqueros	10	10
Cajas registradoras	10	10
Camiones cisterna	20	5
Camiones		
(con equipo de lubricación)	10	10
Camiones		
(con equipo extinguidor de incendios)	10	10
Camiones (transporte de carga)	20	5
Camiones (transporte		
remunerado de personas)	15	7
Computadoras	20	5
Edificios de cemento, ladrillo, metal	2	50
Edificios de madera, primera	4	25
Edificios de madera, segunda	6	17
Equipo de computación	20	5
Equipo de iluminación	10	10
Equipo y maquinaria		
(actividades agropecuarias)	10	10
Escritorios (toda clase)	10	10
Estantería	10	10
Estañones	10	10
Fotocopiadoras	20	5
Furgones	10	10
Fuselajes (naves aéreas)	15	7
Hélices de naves aéreas 2000 horas	15	7
Selladoras de lata	10	10
Selladores de polietileno	10	10
Montacargas	7	15
Motocicletas y similares	10	10
Motores eléctricos	7	15
Motores de naves aéreas (6000 horas)	15	7
Motosierras	15	7
Vagonetas de volteo	15	7
Vehículos de carga (livianos)	10	10
Ventiladores y extractores	10	10

Fuente: Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Procedimiento cuando un activo fijo ha perdido parte de su valor

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010), en la NIC-16 establece cómo proceder cuando un activo fijo ha perdido parte de su valor:

Para determinar si un activo fijo ha visto deteriorado su valor, se aplicará la NIC-36 “deterioro del valor de los activos.” En la NIC-36 se explica:

1. Cómo debe proceder la empresa para analizar el importe en libros de sus activos.
2. Cómo se determina el importe recuperable del activo.
3. Cuando debe reconocer, o revertir, las pérdidas por deterioro del valor.

Las compensaciones de terceros, por activos fijos que haya deterioro su valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado del periodo cuando las compensaciones sean exigibles. El deterioro del valor o las pérdidas de los activos fijos son asuntos aparte de los reclamos de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados A.F., Y se contabilizarán de forma separada, procediendo de la manera siguiente:

- a. El deterioro del valor de los activos fijos se reconocerá según la NIC-36.
- b. La baja en cuentas de los activos fijos retirados o de los que se haya dispuesto por otra vía se contabilizará según la NIC-16.
- c. La compensación de terceros se incluirá en la determinación del resultado del periodo, en el momento en que la compensación sea exigible.
- d. El costo de los activos fijos rehabilitados, comprados o construidos para reemplazar los perdidos o deteriorados se determinará según la NIC-16. (P. A449)

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Guajardo, G. y Andrade de Guajardo, N. (2008). *Contabilidad Financiera*. (5ª ed.). México: Editorial Mc Graw Hill.
- Romero, A. (2009). *Contabilidad Avanzada*. 1ed. México: Editorial Mc Graw Hill.
- Mesén, V. (2007). *Aplicaciones prácticas de las Normas Internacionales de Información Financiera*. Costa Rica: Editorial Tecnológica de Costa Rica.
- Meza, C. (2007). *Contabilidad: Análisis de Cuentas*. 11 ed. Costa Rica: Editorial EUNED.
- Piedra, F. (2009). *Contabilidad Financiera*. Volumen 1. Argentina: Delta Publicaciones Universitarias.
- Prieto, A. (2007). *Principios de Contabilidad*. 24ª ed. España: Editorial LIMUSA.