



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TÍTULO:

Propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en
el sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de
Esmeraldas

AUTORA:

Loor Izurieta, Josselyn Denisse

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

Ing. Saltos Wiesner, Lenin Danny, MSc.

Guayaquil, Ecuador

19 de febrero del 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Josselyn Denisse, Loor Izurieta**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**.

TUTOR (A)

f.

Ing. Saltos Wiesner, Lenin Danny, MSc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

(CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc.)

Guayaquil, a los 19 días del mes de febrero del año 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Loor Izurieta Josselyn Denisse

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en el sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas** previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría. En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 19 de febrero del 2021

LA AUTORA

f.

Loor Izurieta, Josselyn Denisse



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo, Loor Izurieta, Josselyn Denisse

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en el sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 19 días del mes de febrero del año 2021

LA AUTORA

f.

Loor Izurieta, Josselyn Denisse

REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/view/92681527-160195-419800#/details/fulltext>

The screenshot displays the URKUND web interface. At the top, there are two browser tabs: 'Home - URKUND' and 'Index - URKUND View'. The address bar shows the URL: 'secure.orkund.com/view/92681527-160195-419800#/details/fulltext'. The main content area has a dark header with a back arrow and the text 'BACK TO ANALYSIS OVERVIEW'. On the right side of the header, there are icons for refresh, download, and help, along with a 'PROFILE' dropdown menu. Below the header, the following information is displayed: 'SUBMITTER: josselyn.loor27@gmail.com', 'FILE: JOSSELYN.LOOR_TT_100%.....docx', and 'SIMILARITY: 2 %'. There are three tabs: 'FINDINGS', 'SOURCES', and 'ENTIRE DOCUMENT', with 'ENTIRE DOCUMENT' being the active tab. Below the tabs, there are three toggle switches under the heading 'SHOW IN TEXT': 'Quotes' (disabled), 'Brackets' (disabled), and 'Detailed text differences' (enabled). The main text area contains the following text: 'UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL', 'FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y EMPRESARIALES', and 'CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA'. At the bottom of the screenshot, the Windows taskbar is visible, showing the search bar and various application icons. The system tray on the right shows the time as 3:09 PM on 3/3/2021.

TUTOR

f. 

Ing. Saltos Wiesner, Lenin Danny, MSc.

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios en primer lugar por permitirme culminar una etapa muy importante en mi vida, por sus bendiciones y así mismo por ayudarme a no darme por vencida tan fácilmente ya que para llegar hasta donde he llegado el camino ha sido largo, presentándoseme en su transcurso obstáculos los cuales he sabido superar.

A mi madre, Mileydi Izurieta, una mujer admirable, trabajadora, dedicada a su familia, y que a pesar de la distancia y de nuestras diferencias ha vivido conmigo este largo proceso, apoyándome tanto económicamente como en cada una de mis decisiones y así mismo no dejándome doblegar nunca, gracias a ella no hubiera llegado hasta donde he llegado hoy en día, le estaré eternamente agradecida, a mi padre Ángel Loor Macías por su apoyo económico en este proceso y así mismo por ayudarme a direccionar en mi trabajo de titulación, sin él tampoco hubiera sido posible el esfuerzo.

A mi hermano Ángel Loor Izurieta por haberme apoyado incondicionalmente en todo momento, por sus palabras motivadoras y por ese aliento que me brindo hasta el final para que yo lograra mi objetivo, le estaré eternamente agradecida, a mi abuelita Estela Gutiérrez quien a pesar de la distancia nunca falté ni en sus pensamientos mucho menos en sus oraciones, y así mismo agradezco a mi familia en general, cada uno aportó su granito de arena.

A mi gran amiga Noemí Delgado, quien ha sido muy incondicional para mí y que en cada momento de crisis existencial siempre tuvo una palabra de aliento que darme y así mismo nunca dejó que me doblegara, le agradezco por cada regaño dado, por alegar mis días en Guayaquil, por cada bulling hecho jaja de no haber sido así mi estadía hubiera sido triste.

A mi amigo Pedro Barrera, que ha compartido conmigo cada paso de mi carrera universitaria, siendo de un gran apoyo para mí, incentivándome cada vez que le decía que ya no podía más y que ya no deseaba continuar, siempre estuvo para apoyarme, gracias por todo de verdad, a Jennifer y a Carolina agradezco también por su apoyo hasta el final, por compartirme sus conocimientos y así mismo por toda la paciencia que me tuvieron.

Josselyn Denisse Loor Izurieta

DEDICATORIA

Este trabajo va dedicado a Dios que siempre está ahí guiándome en casa paso que doy, a mí misma porque siempre he tenido esa confianza y esa fuerza de voluntad que me caracterizan y más que nada me ha dado la valentía de levantarme día a día a seguir con lo propuesto y a mi madre quien depositó en mi toda esa confianza para que yo lograra mis objetivos.

Josselyn Denisse Loor Izurieta



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

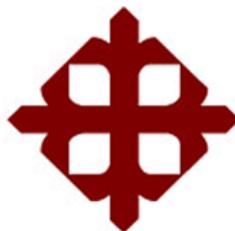
CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe MSc.
DIRECTORA DE CARRERA

f. _____

Ing. Apellidos, Nombres completos, MSc
COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

Ing. Apellidos, Nombres completos, MSc
OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

f. 

Ing. Saltos Wiesner, Lenin Danny, MSc.

TUTOR

Índice General

Resumen.....	xv
Abstract	XVI
Introducción	2
Antecedentes	2
La Contabilidad.....	3
El Surgimiento de la Partida Doble.....	5
Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).....	6
Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador ...	8
Norma Internacional de Contabilidad NIC 2	9
Norma Internacional de Contabilidad NIC 36	9
Contextualización del Problema	10
Justificación de la Investigación	12
Objetivos	13
Objetivo General	13
Objetivos Específicos.....	13
Preguntas de Investigación.....	14
Delimitación.....	14
Limitación	14
Capítulo 1 Fundamentación Teórica	15
Marco Teórico.....	15
Teoría de la Contabilidad y el Control.....	15
Teoría de la Probabilidad	17
Teoría del Valor Utilidad	20
Marco Conceptual	22
Costos de los inventarios.....	38
Costos de adquisición.....	38
Costos de transformación.....	38
Valor neto realizable	39
Reconocimiento de un gasto	39

Deterioro de los Activos.....	23
Identificación del Activo que Podría estar Deteriorado.....	23
Medición del Importe Recuperable.....	26
Valor Razonable para costo de venta.....	29
Valor en Uso.....	30
Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros.....	31
Composición de las Estimaciones de los Flujos Efectivos Futuros.....	32
Reconocimiento y Medición de la Pérdida por Deterioro del Valor.....	50
Unidades Generadoras de Efectivo.....	51
Perdida de Deterioro del Valor de una Unidad Generadora de Efectivo.....	52
Capítulo 2: Metodología de la Investigación.....	39
Diseño de Investigación.....	39
Tipo de Investigación.....	40
Enfoque de la Investigación.....	41
Fuentes de Información.....	41
Población y Muestra.....	42
Técnicas de Recolección de Datos.....	43
Capítulo 3: Resultados.....	44
Análisis de Resultados.....	44
Resultados de las entrevistas realizadas a expertos.....	45
Hallazgo.....	52
Discusión.....	58
Propuesta Metodológica.....	59
Casos Uno de Reconocimiento de Deterioro de Partidas Individuales.....	61
Casos Dos de Reconocimiento de Deterioro de un Grupo de Partidas.....	64
Caso Tres en que no se Reconoce el Deterioro del valor de inventarios.....	65
Caso Cuatro sobre la Impracticable de la Determinación del Precio de venta menos los costos de venta de los inventarios, partida por partida para Deterioro del Valor de Inventarios.....	65
Caso Cinco sobre Análisis de la Reversión de la Pérdida por Deterioro de Valor por Partidas.....	67
Caso Seis sobre Análisis de la Reversión de la Pérdida por Deterioro de Valor por Grupo de Partidas.....	69
Caso Siete Medición del importe recuperable.....	70

Caso Ocho sobre Estimación del valor razonable menos los costos de venta ...	71
Conclusiones	73
Recomendaciones.....	74
Referencias.....	76

Índice de Tablas

Tabla 1	Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras	54
Tabla 2	Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte II)	54
Tabla 3	Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte III)	55
Tabla 4	Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte IV)	56
Tabla 5	Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte V)	57
Tabla 6	Información entregada por la Gerencia:	61
Tabla 7	Cálculo de la Pérdida por Deterioro	63
Tabla 8	Registro de la pérdida por deterioro	63
Tabla 9	Datos sobre Grupo de Partidas.....	64
Tabla 10	Cálculo de Deterioro en Grupo de Inventarios	64
Tabla 11	Registro de la pérdida por deterioro por grupo de inventarios.....	64
Tabla 12	Registros.....	66
Tabla 13	Datos del Caso para Reversión de Deterioro por Partida.....	67
Tabla 14	Cálculo de deterioro	68
Tabla 15	Registros de reversión de deterioro por Partida	68
Tabla 16	Datos del Caso para Reversión de Deterioro por Grupo de Partidas	69
Tabla 17	Cálculo del deterioro por grupo de partidas.....	69
Tabla 18	Registros de reversión de grupo de partidas	70
Tabla 19	Datos de la Propiedad, Planta y Equipos	71
Tabla 20	Cálculo de la medición del importe recuperable en Propiedades, Planta y Equipos.....	71
Tabla 21	Registro de la medición del importe recuperable en Propiedades, Planta y Equipos.....	71
Tabla 22	Cálculo de la estimación del valor razonable menos los costos de venta de Propiedades y Equipos.....	72
Tabla 23	Registros de la estimación del valor razonable menos los costos de venta de Propiedades y Equipos.....	72

Índice de Figuras

Figura 1	Surgimiento de la partida doble (2012-2020).....	61
Figura 2	Evolución de las Normas de Información Financiera (NIIF)	83
Figura 3	Producto perecible deteriorados.....	42
Figura 4	Productos perecibles	42
Figura 5	Almacenamiento de productos perecibles congelados	263
Figura 6	Camión adecuado para transportar alimentos.....	296
Figura 7	Descripción de la NIC 2 Inventarios.....	364
Figura 8	Descripción de la NIC 2 Inventarios (Parte dos)	375
Figura 9	Secuencia aplicada en el levantamiento y análisis de datos.....	61
Figura 10	Cinco principios importantes de la NIC 36.....	608

Resumen

Propuesta Metodológica para la Aplicación del Deterioro de los Activos en el Sector Comercializadores de Productos Perecibles en la Ciudad de Esmeraldas

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo una propuesta metodológica para la aplicación del deterioro del valor de los activos en el sector comercializadores de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas. Como parte principal del presente proyecto, se muestran datos generales relacionados al sector en el Ecuador, así como también conceptos generales que son primordiales para la interpretación de dicha norma.

La indagación se desarrolló mediante la combinación de diseños como el prospectivo y transaccional considerando la situación actual que enfrentan las del sector comercializador de productos perecibles de la ciudad de Esmeraldas, de modo que se empleó la investigación descriptiva para establecer inferencias propias de los resultados de estudios. Los resultados fueron obtenidos mediante la aplicación de entrevistas aplicadas a expertos denotando la importancia de la estimación de deterioro en el valor de los activos para mantener información razonable sobre los activos, finalmente, se mostró la aplicación de los principios señalado en la NIC36 en diversos casos de aplicación en las empresas comercializadoras de productos perecibles en sus inventarios y propiedades, planta y equipos.

Palabras claves: Deterioro, Activos, Valor, Productos, Metodología.

Abstract

The present research work has as its objective a methodological proposal for the application of the deterioration of the value of the assets in the commercial sector of perishable products in the city of Esmeraldas. As the main part of this project, general data related to the sector in Ecuador are shown, as well as general concepts that are essential for the interpretation of said standard.

The investigation was developed by combining designs such as prospective and transactional considering the current situation faced by SMEs in the commercial sector of perishable products in the city of Esmeraldas, so that descriptive research was used to establish inferences typical of the results of studies. The results were obtained through the application of interviews applied to experts denoting the importance of estimating the impairment in the value of the assets to maintain reasonable information on the assets, finally, the application of the principles indicated in IAS36 was shown in various cases of application considering the particularities of SMEs marketers of perishable products in their inventories and properties, plant and equipment.

Keywords: Impairment, Assets, Value, Products, Methodology.

Introducción

Antecedentes

Perea, Valderrama, y Castellanos (2016) expresaron que “la globalización económica es una transformación tecnológica, social y cultural, que da paso a mercados, para la eliminación de fronteras para formar a países en las corrientes internacionales de comercio, ayudando a las empresas hacer más competitivas como rentables” (p. 15).

El organismo emisor de las normas contables IASB tiene una reputación muy bien ganada en sus 31 años de existencia. En el año de 1973 nació el Internacional Accounting Standard Comité (IASC) Comité de Normas Internacionales de Contabilidad por un acuerdo que se estableció entre institutos profesionales de (a)Alemania, (b)Australia, (c)Canadá, (d)Francia, (e)Holanda, (f)Irlanda, (g)Japón, (h)México, (i)Reino Unido y los Estados Unidos de América, siendo Londres su primera sede (Angulo, 2004).

En el año 2003 se publicó en el IASB el reglamento 1725 en donde se especifica que deberán adoptarse todas las normas existentes al 14 de septiembre del 2002 a excepción de la NIC 32 la cual hace referencia a los instrumentos financieros que detalla la presentación e información a incluir en los estados financieros y así mismo la NIC 39 que menciona a los instrumentos financieros, reconocimiento y su medición (Monge, 2005).

Las Normas Internacionales de Contabilidad con el paso del tiempo se han ido ajustando de una manera sencilla a las necesidades de cada país sin ser un obstáculo en los procedimientos que usa cada estado a nivel mundial, estas cambiaron su nombre por Internacional Financial Reporting Standard (IFRS), las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las (IASB) Internacional Accounting Standard Boards las mismas que basan su aplicación en la presentación de la información consolidada en los Estados Financieros.

En Colombia y a nivel mundial se ha venido debatiendo sobre la necesidad que se tiene por adoptar estándares internacionales en tema fiscal, monetario y financiero y de tal manera estándares contables que vayan conforme a las transacciones y así mismo a los flujos del mercado, exigiendo una mayor transparencia en aquella información que revelan los datos ya sean financieros o económicos.

Entre tantas normas de contabilidad se encuentra la NIC 36 teniendo como objetivo el asegurarse que dichos activos de una empresa estén contabilizados por un

importe que no sea superior a su importe recuperable, hoy en día muchos ejecutivos y directorios de empresas se enfrentan a un panorama de dificultad al momento de estimar las proyecciones de sus negocios, a aquello que obstaculiza la planificación y los impactos en los Estados Financieros, es por tal motivo que el monitoreo de los indicios del deterioro de diferentes unidades de negocio, plusvalías, u otras inversiones que se convierten en un factor de gestión clave y determinante en pro de la transparencia, y en donde se deben tener en cuenta las principales consideraciones como son: (a) la evaluación de los indicios del deterioro, que activos que se ven afectados, cuáles son las fuentes externa que proporcionan información que dan indicios de alerta a un posible deterioro las fuentes internas y (b) las consecuencias del mismo.

La NIC 36 juntamente con la NIIF 13 “Medición del valor razonable” contempla un gran cambio en la forma de gestionar los activos, medir, valorar, documentar, reconocer y revelar las transacciones relacionadas. Esto implica que las valoraciones requieren más juicio y apoyo de parte de la administración, auditores y especialistas de valoración; la información o datos del mercado y la incertidumbre económica mundial seguirá afectando la capacidad de predecir con precisión los flujos de efectivo; el equipo de Contabilidad, y la comunidad empresarial en general está siendo desafiada hacia “profundizar más” en los supuestos y conclusiones de soporte; las pruebas de deterioro de activos no son conocidas en el mercado; a lo largo del proceso de deterioro, la comunicación es crítica. Finalmente, existe la necesidad de una mayor transparencia a los usuarios de los Estados Financieros especialmente para acreedores, deudores, accionistas con participación controladora y no controladora (Jeppesen & Liempd, 2015).

La Contabilidad

El origen de la contabilidad tiene diversas suposiciones, hay aquellos que la relacionan con las agrupaciones humanas que fueron quienes formaron ciudades, alegando que dichas prácticas contables se dieron para lograr vigilar el consumo y así mismo las distribuciones de los productos a medida como se iba dando el comercio. Para otros en cambio, el origen de la contabilidad se encadena con la emergencia de las diversas clases sociales, he aquí donde empiezan a darse las primeras prácticas contables que fueron aplicadas a los sacerdotes para llevar un control sobre las ofrendas que eran recibidas diariamente, desde ahí se visualiza como la contabilidad forma parte de un ejercicio de poder (Franco, 2016).

Desde hace muchos años se ha considerado a la contabilidad como un saber estratégico, la cual fue establecida por primera vez en un congreso contable que se realizó en América del Norte en el año de 1984. En la representación como realidad profunda, el ejercicio contable se da cuando en la sociedad primitiva se origina una planificación en la producción, en particular, en la agricultura para así mantener un control sobre aquellos productos y a su vez la distribución del mismo para su consumo en aquellos sitios donde el varón se hizo sedentario.

Para ello, fue necesario tener un sistema de control y trasladar inventarios, esa transformación de almacenaje de dichos productos causa una gran división de distribución, quizás una primera distribución social de trabajo en lo que se refiere a productores y administradores. La contabilidad se despliega como un saber, estableciendo procedimientos en los que algunos interpretan la existencia de libros de contabilidad en estructuras cuneiformes en donde en las cajas de arcillas se almacenaban fichas que representaban los productos y también espacios ocupados por una comunidad.

Así mismo Franco (2016) manifestó que:

La contabilidad surgió como una práctica para sostener el ejercicio del poder de algunas personas que con el paso del tiempo dejaron de ser administradores para luego convertirse en propietarios, esa función se mantuvo en la época de la esclavitud, en donde no fueron precisamente los contadores aquellos funcionarios de alto rango, siendo estos esclavos de un amo al cual le llevaban la contabilidad y a su vez el control de los esclavos. Estos esclavos eran solamente medios para producir, nunca tuvieron dignidad humana sino hasta la emergencia del capitalismo (p. 67).

Durante esa época la cual incluía la esclavitud y el feudalismo se fomentaron en la contabilidad técnica memoriales, el reconocimiento de caja y así mismo de la partida simple, es durante la época feudal que se da la partida doble pero no en el desarrollo de las sociedades más bien en las comunidades religiosas pues debido a que estos eran los constituyentes de la fuerza económica más importante del feudalismo.

La contabilidad con el paso del tiempo ha ido evolucionando de una manera sorprendente con la internacionalización y globalización, actualmente la contabilidad atraviesa cosas completamente distintas a la de hace algunos años, en donde, el profesional contable se restringía a mostrar al cliente todo tipo de información ya sea esta financiera o tributaria, sin originar valor agregado a las empresas, es así, que la

carrera contable de hoy en día ha modernizado su metodología guiándose hacia esquemas de consultoría y asesoría general, lo que ha permitido ofrecer a los consumidores de la información financiera soluciones completas y efectivas (Rodríguez, freitas, & Zaa, 2012).

Los nuevos escenarios internacionales, en los que actualmente se mueve la contabilidad esta resumida en cuatro puntos que son: (a) El impacto de la tecnología de información y del inevitable cambio de la relación con el consumidor, (b) la defendibilidad y la claridad de la información, (c) la variación o el cambio del contador público a aquellos contadores profesionales y (d) la urgente necesidad de adoptar estándares internacionales.

Sin embargo, sin contabilidad no hay información financiera, sin información financiera no hay toma de decisiones certeras y sin esa toma de decisiones certeras no hay organizaciones competitivas y eficientes. Es por tal motivo que el aumento de la competencia entre empresas y países, la indagación de máxima calidad e información son los ventarrones que incitan a las organizaciones, de modo que la contabilidad investiga instrumentos que le den acceso a cualquier cambio que se dé ya sea hoy en día o en un futuro.

El Surgimiento de la Partida Doble

Según Monteiro (2011) señaló que “la partida doble integra un método de escritura de las cuentas, el mismo que consiste sustancialmente en registrar el mismo hecho doblemente, al débito o al crédito, de modo que exista una igualdad de valores” (p. 46). En el siglo XIII se dio la aparición del primer registro de la partida doble, el cual surgió de la partida simple, concediendo a esta última en el registro de cualquier hecho ya sea en él debe o el haber de una cuenta sin el respectivo registro del mismo.

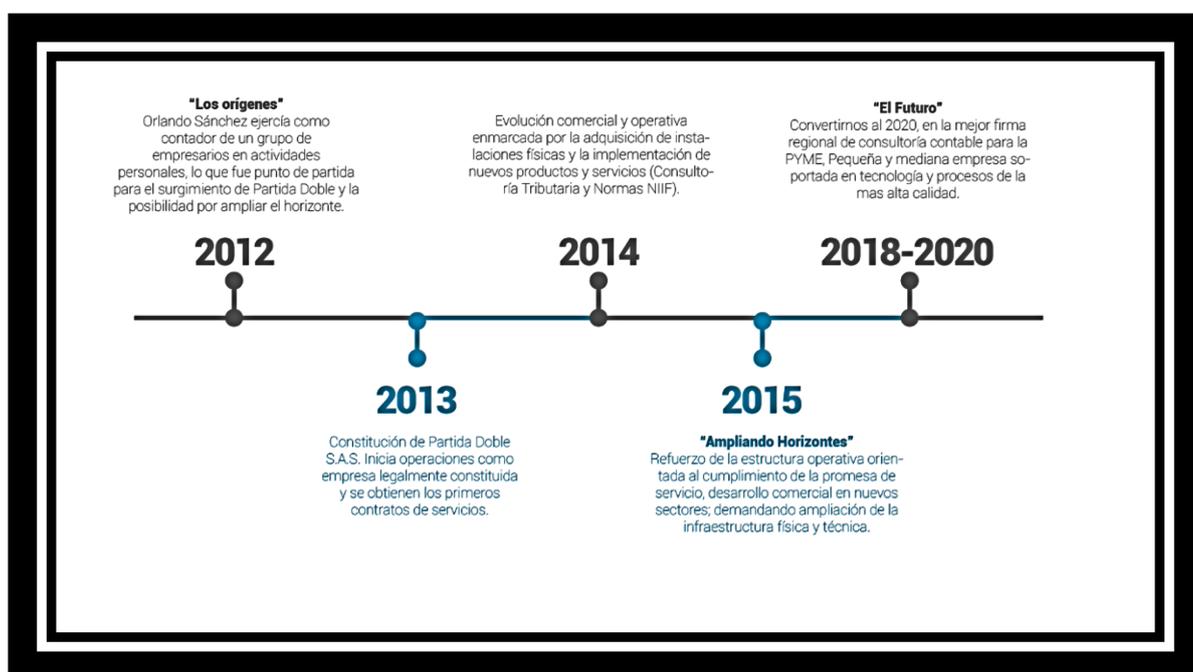
Este método nació en el Oriente, llegando a las repúblicas italianas del norte de Italia, las primeras cuentas de partida doble las usaron los templarios franceses, siendo practicado en Sicilia en el año de 1113. La dificultad que hoy en día enfrenta la contabilidad por partida doble es la virtualización de la economía, esta se inventó para describir actividades comerciales y se incrementó para describir la economía industrial, afrontando obstáculos para explicar la economía en las que las ventajas comparativas se hallan en la manera de cómo se organiza y se capacita el ser humano (Goncalves & Carvalho, 2011).

La técnica de la contabilidad por partida doble fue desarrollada por italianos a inicios del año 1300, siendo esta una de las más viejas, pero así mismo primordiales

técnicas que existen con el objetivo de realizar transacciones económicas que realizan las empresas sean estas públicas o privadas. La contabilidad por partida doble parte de que una estructura forma una entidad, he aquí que surgen los problemas cuando esta se disuelve en una red o en una unión o cuando la organización se transforma en proyectos temporales, esta se vuelve indefensa cuando las organizaciones se vuelven ilimitadas y aún más cuando se vuelven virtuales (Corvellec, 2001).

Figura 1

Surgimiento de la partida doble (2012-2020)



Nota. Adaptado del Surgimiento de la partida doble, por Loor, 2020.

Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

La información financiera tiene que estar apta en las condiciones que sean solicitadas por los usuarios en cualquier lugar del mundo donde estos se encuentren y así mismo esta debe ser entendida, en caso de que esto no ocurra, será complicado que las compañías puedan ampliar su mercado, incursionar en nuevas actividad o recibir capital de un inversionista, es por tal motivo que, las empresas en todo el mundo se ven en la necesidad de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que figurarían el manejo de un lenguaje común para impartir con aquellos interesados a nivel mundial (Rodríguez J. , 2009).

Tener una mayor confianza con dicha información que se es manejada por las empresas con la cual progresaría, por un lado, la facultad para conseguir

financiamiento y por otra parte las provisiones que puedan respaldar las decisiones de los inversionistas. Es ahí en donde surge la necesidad de implantar una normativa que considere los principios generales, así también como las reglas y características que debe de agrupar la información financiera gestionada por las empresas.

El IASB nace en el 2001 como entidad privada consiente del establecimiento de las Normas Internaciones de Información Financiera (NIIF- IFRS) instaurando en el organismo emisor, promovedor y reactor de las normas contables aplicable a nivel mundial en la presentación de sus estados financieros. Entre sus obligaciones se estimó el implantar requerimientos de reconocimientos, medición y presentación de dicha información a revelar en los estados financieros (Agreda, 2013).

En el año 2002 mediante encuestas realizadas a 59 países sus resultados arrojados fueron que el 90% de los encuestados figuraron al IASB como un organismo conveniente para fomentar un lenguaje contable. Para poder lograr ese objetivo propuesto el IASB colabora con instituciones nacionales que son emisoras de normas de información financiera que actúan en todo el mundo, con el fin de hacer contribuciones técnicas a las normativas que son emitidas por el IASB y así mismo mostrar propuestas de cambio que sean de interés teniendo en cuenta las obligaciones regionales (Agreda, 2013).

De esa manera es como surgen en el European Financials Reporting Assistance Group (EFRAG) en Asia, en Oceania Standars Setters Group (AOSSG), Pan African Federation of Accounting (PAFA) y el grupo Latinoamericano de Normas de Información Financiera (GLENIF) o GLASS, siendo estas sus siglas en ingles Group of Latín American Accounting standards Stters.

En el ámbito regional, el Financial Accounting Standards Board (FASB) es en Estados Unidos (USA) desde el año de 1973, esta institución que es del sector privado es el encargado de implantar y mejorar las normas de información financiera en dicho país. Estas normas están respaldadas por la Comisión de Valores y Cambios (SEC) y por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) (Gómez, 2016).

Desde el año 2002 la FASB y el IASB tomaron la decisión de trabajar juntas para apresurar la coincidencia de las normas contables a nivel mundial, y de tal modo conmemorar un contrato entre ambas, comprometiéndose a ampliar normas de alta calidad y además abolir cualquier tipo de diferencias que haya entre las NIIF-IFRS y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos de las Américas. En consecuencia, las NIIF han tomado gran importancia a raíz de los

acontecimientos económicos y comerciales experimentados en el mundo. Siendo estas un sistema de comunicación confiable y accesible a las complejas relaciones económicas actuales (Morales, 2010).

Figura 2

Evolución de las Normas de Información Financiera (NIIF)



Nota. Adaptado de “la Evolución de las Normas de Información Financiera” (NIIF), por Loor, 2020.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador

El Ecuador se halla sumergido en una transformación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Según la Superintendencia de compañías en la resolución N^a 08.G.DSC.010 del 20 de Noviembre del 2008, en el tercer grupo de compañías que aplicaran NIIF a partir del 1 de Enero del 2012 con año de transición 2011, serán todas aquellas que al 31 de Diciembre del 2007 el total de sus activos sean inferiores a US\$4, 000,000.00 (Superintendencia de compañías, 2011).

El IASB al haber emitido las NIIF para las PYMES en Julio del 2009 con resolución No. SC.INPA.UA.G-10.005 del 05 de noviembre del año 2010 y la No. 335 del 07 de diciembre del 2010, estableciendo la clasificación de empresas en el país en las Micro, Pequeñas, Medianas y así mismo en las grandes empresas. Según la Superintendencia de compañías se aplicará las NIIF para PYMES a aquellas empresas que basados en sus Estados financieros cortados al 31 de diciembre en su ejercicio económico anterior cumplan con dichas condiciones como que el valor total de sus

activos sea inferior a US\$4, 000,000.00, registren un valor bruto total en sus ventas anuales de US\$5, 000,000.00 y que mantengan a menos de 200 empleados.

Según Ayabaca y Aguirre (2018) expresaron que:

La acogida de las NIIF en el Ecuador incitó a la realización de ajustes en determinadas partidas, dando paso a fijar la atención en lo que respecta a las políticas contables que son las que dominan elementos como (a) propiedad, planta y equipo, (b) impuestos diferidos, (c) jubilación patronal, entre otras. Se considera de interés el incremento de un estudio sobre las políticas contables y las partidas ajustadas por la sección contable de las empresas comerciales e industriales en su accionamiento (p. 108).

Las NIIF están basadas en un modelo de tradición contable anglosajón, siendo los valores del mercado la base de presentación en su estudio sobre propiedades de inversión, concluye que existe incertidumbre sobre fiabilidad de valores razonables, en donde las costumbres nacionales son influyentes en éstos y el lector inexperto puede tener una imagen falsa de la empresa (Barrientos, 2013).

Norma Internacional de Contabilidad NIC 2

Valor neto realizable

De acuerdo con la Norma de Contabilidad (NIC 2), en su párrafo 28 manifestó que, el costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 36

De acuerdo con la Norma de Contabilidad (NIC), manifestó que, en abril del 2001 el consejo de las Normas Internacionales de Contabilidad acogió la NIC 36 que trata sobre el Deterioro de los Activos, la cual fue emitida en junio de 1998 por el comité de las Normas Internacionales de Contabilidad. Según Nostrum (2007) manifestó que:

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta.

Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar. Esta norma no será aplicable para los inventarios, para aquellos activos producidos por los contratos de construcción, los activos por impuestos diferidos, los activos que se manifiestan de las remuneraciones a los empleados y mucho menos a los activos organizados para la venta.

Sin embargo, si será aplicable a aquellos activos financieros clasificados como son las subsidiarias las cuales están establecidas en la NIC 27 que habla de los Estados Financieros consolidados y separados, las asociadas definidas en la NIC 28 la cual trata de las inversiones en asociadas y por último a los negocios conjuntos que están definidas en la NIC 31 que habla de las participaciones en los Negocios Conjuntos.

Contextualización del Problema

Conforme a Cano (2010) manifestó que:

Las experiencias de adopción y armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) que han tenido varios países de Latinoamérica tales como: (a)Argentina, (b)Chile, (c)Brasil, (d)Bolivia, (e)Costa Rica, (f)Colombia, (g)Venezuela y la República del Ecuador. Originalmente se expondrán la forma en la que estos países llevaron a cabo sus procesos metodológicos y gramáticos, con el objetivo de afianzar los sistemas contables y de tal modo confrontarlos con estos sistemas contables internacionales, en términos de adopción, adaptación y armonización debido a que esto les puede servir a países como Colombia para de tal manera encontrar el camino más conveniente sin tener que pasar por dificultades que algunos países han tenido que pasar (p. 54).

Argentina, presentó la necesidad de acordar una armonización de tal manera que no existan diferencias en el mismo país para después hacer frente a una armonización internacional, cabe anotar que en palabras del expresidente Phielipp

(2001) de la FACPCE, manifestó que “ante esta realidad, se puede concluir que resulta muy difícil un proceso de armonización” (p. 16). Brasil, ha presentado una comparación de las Normas Contables y de las NIIF en el que se ha encontrado que este sistema brasilero ha estado manifestado por un cruce entre la contabilidad financiera y el sistema fiscal de dicho país.

Bolivia dispuso de un proyecto con el objetivo de que aquellos profesionales que forman parte del colegio de Auditores y Contadores Públicos de Bolivia (CAUB) aplicasen dichas normas que van de acuerdo a las NIIF y NIA, estas son la armonización de las normas Bolivianas con las normas internacionales, teniendo a expertos que sepan del sistema contable que se maneja en Bolivia y que a su vez estos tengan acceso a las Normas Internacionales de dicho país, pretender un progreso visible en lo que respecta a la calidad de aquellos profesionales de auditoria, pero así mismo, explorando un desarrollo por medio de un adecuado sistema de certificación.

Sin embargo, Chile en el año 2004 firmó un convenio con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) con el objetivo de introducir al país en el medio internacional utilizando ya ciertos criterios que respectan la presentación de los informes en el ámbito financiero y contable, simplificando la incorporación comercial, siendo de la convergencia de los Principios Contables Nacionales a Normas Internacionales el original elemento.

Costa Rica por otra parte ha realizado una labor más paulatina con la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad siendo la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos quien ha determinado una política de acogida y armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad con la finalidad de promover la transparencia y claridad al momento de presentar los Estados Financieros de las empresas.

En cambio, La Republica del Ecuador tomó la decisión de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera mediante la resolución No.06.Q.ICI.004 la cual fue emitida por el superintendente de compañías, en donde se dispuso que aquella norma se adoptaría desde el primer día de enero del año 2009. Estableciendo de igual manera que las NIIF se aplicarán obligatoriamente por medio de entidades que son sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías. En esa resolución se derogaron la No.99.1.3.3.007 un 25 de agosto del año 1999 y el 18 de marzo del 2002 se derogó la resolución No.02.Q.ICI.002, en donde se disponía que sean

aplicadas de una manera obligatoria las Normas de Contabilidad de la 1 a la 15 y de la 18 hasta la 25.

Los Estados Financieros de las empresas están bajo los esquemas constituidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), siendo especialmente de atractivo la NIC 2 en lo que refiere a inventarios, la cual dispone el tratamiento contable de los inventarios, en donde tiene como tema clave la contabilización de los mismos, la cantidad de costo que debe de reconocerse como activo, para que de tal forma sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos, es por tal motivo que surgió la obligación de aplicar la NIC 2 en donde esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

El Ecuador históricamente se ha caracterizado por ser un país agroindustrial, teniendo como sus principales ejes la industria azucarera, los confites, la industria cementera, y a partir de los años 70 el montaje industrial en lo que respecta a los carros, electrodomésticos, etc., a más de eso es de relevancia señalar que en ésta misma década se monta el más grande parque industrial del estado que es la refinería de petróleos de Esmeraldas, misma que da un impulso al desarrollo de la Republica en virtud del incremento considerable de los ingresos al erarios nacional.

Con el posicionamiento de la industria petrolera, en el Ecuador se mejora la calidad de vida de un importante sector de la burocracia ecuatoriana lo mismo que se constituyen en un nicho importante para el desarrollo de las industrias y de los centros comerciales como dinamizadores de la economía nacional. Aparecen importantes centros comerciales como Mall del sol, San Marino, Rio centro norte, etc. Y estos a su vez derivan las grandes despensas en las principales ciudades del país como Quito, Guayaquil, Cuenca, las mismas que se fueron proliferando en las provincias y ciudades pequeñas, tanto así que en la ciudad de Esmeraldas ya aparecen almacenes grandes como Tía, Akí, Santa María, Provea, entre otras.

Justificación de la Investigación

La investigación se justifica en el beneficio que genera el obtener de manera adecuada el importe recuperable de los inventarios mediante los principios de la NIC

2, considerando que la norma permitirá la presentación razonable de la información financiera por el reconocimiento, medición y revelación de los deterioros presentes en las operaciones del negocio enfocados a inventarios que son los casos más comunes que se presentan en la operatividad de las empresas del sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas, de modo que, se podrá establecer el valor de los inventarios reales que refleja en la empresa.

En el ámbito social, el proyecto de investigación constituirá varios componentes para los diversos tipos de investigación y así mismo técnicas para la recopilación de la información que será de utilidad para la aplicación de dicha propuesta metodológica en el sector comercializadores de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas, la misma que podrá ser tomada como guía para futuras investigaciones.

A nivel académico, la investigación beneficiará tanto a los estudiantes como a las universidades en general ya que de tal forma les permitirá obtener información que les facilitará generar conocimientos sobre el impacto que tiene un deterioro de los activos en el rubro de inventarios y de tal manera ver su afectación en los estados financieros.

Objetivos

Objetivo General

Elaborar una propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en la contabilidad del sector comercializador de productos perecibles de la ciudad de Esmeraldas.

Objetivos Específicos

- Identificar los marcos que contemplen la aplicación y reconocimiento contable del deterioro de los inventarios y maquinarias en la contabilidad de las empresas del Sector Comercializador de productos perecibles.
- Indagar en el alcance del deterioro de los inventarios y maquinarias bajo NIIF en la contabilidad de las empresas del sector comercializador de productos perecibles.
- Establecer una propuesta para la aplicación de los principios de deterioro de los inventarios y maquinarias que permitan obtener una correcta medición y reconocimiento contable del deterioro de los mismos en las empresas dedicadas a la comercialización de los productos perecibles.

Preguntas de Investigación

- ¿Cómo se identificará los marcos que contemplen la aplicación y reconocimiento contable de la aplicación del deterioro de los inventarios y maquinarias?
- ¿Cuál es el alcance del deterioro de los inventarios y maquinarias bajo NIIF en la contabilidad de las empresas del sector comercializador de productos perecibles?
- ¿Cuál sería la propuesta para la correcta aplicación del deterioro de los inventarios y maquinarias para la contabilidad de una empresa comercializadora de productos perecibles?

Delimitación

El presente trabajo de titulación se delimita en la Ciudad de Esmeraldas, teniendo como población base a las empresas del sector comercializadores de productos perecibles. En este tipo de compañías se analizará las cuentas de activos tales como maquinarias e inventarios que se encuentran inmersas a deterioro durante las operaciones normales del negocio.

Campo: Contabilidad

Geográfico: Ciudad de Esmeraldas

Sectorial: Sector comercializador de productos perecibles

Periodo de tiempo: 2020

Limitación

La situación de emergencia sanitaria que vive el país podría obstaculizar la obtención de información durante la aplicación de encuestas o entrevistas, de manera que, la recopilación de información dependerá de todos aquellos implementos disponibles para aplicar dicha limitación.

Capítulo 1 Fundamentación Teórica

Marco Teórico

Teoría de la Contabilidad y el Control

La teoría de la contabilidad y el control fue establecida por Shyam Sunder, el cual explicó que tiene un enfoque diferente en la relación que hay entre las organizaciones y la contabilidad, las consideraciones que tiene Sunder en base a la contabilidad y el control designa tres conceptos que fundamentan su teoría. La primera está implicada con la concepción de las organizaciones como agrupación de contratos entre agentes, lo que significa que estos son acuerdos mutuos siendo estos formales o informales que son dados entre organizaciones o individuos. La segunda define al entendimiento de la contabilidad como un procedimiento el cual confiere la estructuración y valoración de los convenios que forman las organizaciones, y para finalizar, designa su concebimiento sobre el control en donde explica de manera textual que el control en las organizaciones es un balance o equilibrio entre los intereses de los participantes el cual debe distinguirse del control de las organizaciones, el mismo que sugiere manipulación o explotación de algunos de los participantes de la organización por otros (Villegas, 2005).

La contabilidad y el control en las asociaciones originan entendimiento común, que si bien es verdadero estos ayudan a precisar los convenios entre los representantes, pero aplicarlo es trabajoso ya que su opinión no se da precisamente en el mundo práctico. A la hora de tomar la decisión de proceder, se afrontan con dos tipos de perplejidades, en el cual, se puede tomar la decisión bajo una averiguación defectuosa, es decir que si las normas, las pautas y la organización son de entendimiento general, pero así mismo se debe tener en cuenta que no siempre se tiene conocimiento sobre aquellos eventos que se puedan presentar y que acciones tendrán aquellos que están encargados de llevar la contabilidad, sin embargo se antepone como ejemplo al juego de la ruleta ya que su indagación es incompleta debido a que los jugadores no tienen idea de en donde se encontrará ubicada la bola en la rueda, en cambio todos tienen conocimientos sobre las reglas del juego teniendo oportunidades y es ahí en donde la contabilidad precisamente genera información sobre aquellas factibles posiciones que se dan y acciones que se deben desarrollar.

Cuando no se tiene conocimiento de las directrices del juego se toman decisiones bajo índoles dificultosas, en donde la información no es completa, un ejemplo se menciona al juego de Mago de Oz, el mismo que Dorothy no presenta entendimiento tanto de las reglas como de los participantes.

La contabilidad, como un método de rendición de cuentas, se maneja en un entorno que resulta en un ambiente de investigación defectuosa como información inconclusa. En ciertos fragmentos, la contabilidad y el control se vuelven repetitivos hasta el punto en el que se mira a las organizaciones como entretenimiento de información incompleta (Sunder, 2005).

La contabilidad fue creada para proveer el dócil funcionamiento de los vínculos de la rendición de cuentas entre las partes interesadas, orientándola como predominante para poder tomar decisiones de tres formas que son: primero, teniendo en cuenta la importancia que tienen tanto el proceso como el producto en sí, segundo el sistema contable como respuesta de la igualdad del juego entre partes y más si ha sido seleccionado de una manera injusta por el contador, y para finalizar está el equilibrio de la relación entre quien es el encargado de delegar y así mismo de asumir la responsabilidad.

Los sistemas de control están diseñados de manera cuidadosa, con el fin de que las organizaciones sean eficaces a la hora de llevar a cabo sus operaciones, al no cuantificar directamente el tributo de los administradores, los sistemas de contabilidad y control están trazados para elaborar información contable insustituible, ya que la alta gerencia y sus subordinados pactan directamente y esto es usado por aquellos auditores e inversionistas. Los informes financieros son utilizados para poder evaluar a la alta gerencia y a sus inversores, en donde estos tratan de acoger métodos contables, los mismos que son acomodados a sus propios intereses, ayudando a contrarrestar esa técnica de utilidad propia en la que se han preparado los contratos administrativos, los cuales son una obligación de ambas partes entre la empresa y el individuo de la administración ya sea esta una persona natural o jurídica.

Los administradores forman parte de un grupo fundamental en una empresa ya que por medio de su conducta e interés por donde lideran una compañía son la parte central por el cual se podrá tener un mejor entendimiento de la estructura de la organización en lo que respecta a su contabilidad y a su control como tal.

Teoría de la Probabilidad

Según (Landro, 2011) consideró que:

La teoría de la probabilidad como aquella disciplina que estima probabilidades desconocidas de colectivos derivados a partir de probabilidades conocidas de colectivos originarios. La definición frecuentista es idónea para que de tal manera se puedan cuantificar a aquellas probabilidades de ocurrencia de aquellos fenómenos los cuales son considerados como repetibles, en el contexto frecuentista en donde no hay sentido al momento de hablar de probabilidad de ocurrencia de un fenómeno único o de la probabilidad de que una propuesta sea verdadera o falsa. Las probabilidades contadas desde el momento que surge la interpretación son objetivas y de tal manera estas son independientes de aquella opinión emitida sobre el sujeto o el evaluador (p.103).

Por otro lado, se puede considerar que la teoría subjetiva de la probabilidad fue incluida de una manera autónoma por Ramsey (en Braithwaite, 1931) y de Fenetti (1930a, 1930b, 1930c, 1931a, 1931b, 1937), Ramsey propuso su propuesta después de una crítica dada por Keynesiana en donde la obra de Fenetti se ocasiona por la propuesta de Czuber el cual generó una de las mejores exposiciones sobre las paradojas de la probabilidad geométrica, sacando como conclusión que no existe ninguna obligación de conjeturar el cumplimiento de la condición de la razón insuficiente.

Debe de tenerse en cuenta que el modelo logicista considera que las probabilidades son similares a relaciones lógicas conocidas por la intuición, en donde no siempre estas serán cuantificables y en algunos casos, no son para nada comparables entre sí (Landro, 2010a). Sin embargo, hay que visualizar el modelo clásico el cual sufre de falencias relacionadas con su carácter el cual impide la concordancia con aquellos resultados visibles, el modelo frecuentista trata sobre las propiedades de los colectivos las cuales no son explicables de una manera severa, el modelo logicista que es constituido por ideas abstractas y por último el modelo propensionalista el cual fue editado por Fetzer en base a la propuesta de Popper y Miller. En efecto, desde el momento en el que no existan los supuestos sobre la verdadera naturaleza de la probabilidad se puede decir que no es posible expresar criterios estrictos para estos modelos.

La teoría de la probabilidad es denominada en el libro de “Ludo Aleade” llamado (libro de juegos al azar) el cual fue publicado en el año de 1663 después de la

muerte de Cardano, esta obra hizo referencia a la palabra “probable” a aquel evento cuyo efecto es incierto. Es por tal motivo que Cardano se lo puede considerar como el individuo originario que hizo referencia al riesgo por medio de la probabilidad como medición de la frecuencia relativa de aquellos acontecimientos aleatorios.

El concepto de probabilidad que Cardano fomentó hace referencia al grado de fiabilidad o de aceptación de una opinión, en cambio, una opinión más fresca de la palabra probabilidad se agrupa con consecuencias futuras que cuantifican el grado de perplejidad. Este criterio se desarrolló desde el momento en el que fue posible cuantificar cuantitativamente la probabilidad con la frecuencia relativa de eventos pasados.

Otro italiano que examinó y redactó acerca de la teoría de la probabilidad fue Galileo en 1564 hasta el año 1642 en donde su escrito más conocido es el mismo que tiene relación con dicha teoría el cual fue titulado “Sopra le Scorpete dei Dadi” del libro (Jugando a los dados), en este como en la obra de Cardano, Galileo estudia la frecuencia de distintas mezclas y los factibles resultados al lanzar los dados. Otras tres figuras que prosiguieron a Cardano y a Galileo presentaron un método sistemático para calcular la probabilidad, uno de los primeros fue Blas Pascal, el segundo fue Pierre de Fermat y el tercero y último fue Chevalier de Mére, ambos académicos y de nacionalidad francesa pertenecientes al siglo XVII, en donde Fernat uso conceptos algebraicos, Chevalier fue intuitivo y filosófico y por último Pascal empleo conceptos geométricos a la teoría de la probabilidad.

En el año 1994, el banco estadounidense JP Morgan manifestó por medio de un documento llamado Riskmetric que significa Valor en Riesgo, como una guía cuantitativa el cual da paso a la medición de los riesgos de mercados de aquellos instrumentos financieros o portafolios con diversos instrumentos. Este modelo se basó en la teoría de la probabilidad de Cardano, la teoría del valor en Riesgo el cual acoge un punto de vista más proactivo al cambiar la forma de calcular y vigilar los riesgos (Lara, 2005).

La teoría de las probabilidades se asocia con algunos temas como son: Al momento de poder determinar la pérdida crediticia esperada, en el cual es necesario calcular la probabilidad de incumplimiento que tendrán aquellos deudores que forman parte de la cartera de una empresa, en la fecha de vencimiento de aquellos créditos otorgados. El otro tema se percibe es cuando se debe aplicar cálculos actuariales para de tal manera poder determinar el valor del pasivo que deberán las empresas cancelar

a sus empleados por concepto de jubilación patronal al momento que los mismos tengan todos aquellos requisitos que solicita el Código de Trabajo, en donde aquella fórmula que se es utilizada para dicho cálculo es considerada como la probabilidad de que dicho empleado alcance la fecha en que debe de jubilarse.

Para concluir, existen diversas definiciones sobre riesgos y también sobre estándares que son aplicados en la medición cuantitativa de los mismos, los cuales han sido aplicados a nuevos modelos matemáticos y técnicos, a más de los avances tecnológicos que han ayudado a facilitar este tipo de análisis.

Teoría Fiscal

La Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento manifiesta que un inventario sufre un deterioro parcial en su valor (es decir, una obsolescencia parcial), se propone que la pérdida contable registrada por dicho concepto no sea deducible de Impuesto a la Renta y Complementarios sino hasta el momento de su enajenación. Adicionalmente, se propone que los inventarios que hayan sufrido un deterioro completo en su valor (es decir, una obsolescencia completa), sean deducibles de Impuesto a la Renta y Complementarios, siempre y cuando hayan sido destruidos y se mantengan los respectivos documentos probatorios.

La Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento manifiesta que las pérdidas no son aceptadas como un gasto deducible del período en que se produce la baja de precio en el mercado. Las disposiciones tributarias admitirán dicha deducibilidad que exista con el propósito fiscal de que esa pérdida en dicho período en el que se encuentre en el inventario sea vendida, considerando que puede pasar un tiempo entre la ocurrencia de la pérdida y su efectivización, en donde es denominada por la NIC 12 como una diferencia temporaria.

Según la teoría, la política fiscal puede contribuir en el modelo económico y de tal forma intervenir para modificar ciertos tipos de inestabilidades macroeconómicas por medio de las medidas que toma el gobierno, lo cual implica cambios positivos en las actividades beneficiosas en las que actúan de una manera contra cíclica para así poder reparar el pleno empleo. La política fiscal tiene que ser selectiva y así mismo eficiente en lo que respecta a la distribución de los recursos ya que no toda clase de gastos o de impuestos tiene el mismo grado de eficacia y por ende no va a estimular la actividad productiva con el mismo resultado (Arevalo, 2014).

Desde la perspectiva del conocimiento empírico, economistas como Easterly & Robelo (1993) estiman que las variables fiscales son protagonistas dentro del

crecimiento económico, aunque aseguran que las evidencias son limitadas por lo dificultoso que resulta medir variables que puntualizan el aumento del ingreso nacional, sin embargo, en los modelos empíricos que dicho gasto representa la provisión de transportes posee efectos multiplicadores que aumentan el PIB. La causa entre el gasto público y el crecimiento económico es positiva, a pesar de que Cotarelli & Jaramillo (2012) sostienen que es complicada por la diversidad y el grado de retroalimentación que existe entre ellas.

En Ecuador, los ingresos fiscales necesitan en su gran mayoría de la volatilidad de los precios del petróleo en el mercado internacional, ya que es este aquel que conforma el primer recurso de exportación y aquella fuente principal y esencial de los ingresos tributarios. Es por tal manera que el Gobierno buscó mejorar los ingresos de la nación por medio de reformas tributarias que disminuyeron la evasión y la elusión lo cual permitió el aumento del recaudo. En lo que respecta al gasto público, el Gobierno no busca estimular su volumen sino más bien mejorar su asignación de tal manera que la actividad productiva genere un aumento a largo plazo.

La teoría fiscal habla sobre el financiamiento del gobierno cumpliendo tres funciones como: La imposición de tributos, El ordenamiento de gastos; y por último La administración de la deuda pública. Esta teoría trata de afrontar los contratiempos financieros relacionados a cuestiones monetarias desde el punto de vista de la estabilización, por consiguiente, las respuestas a estos problemas representan la esencia de la política fiscal.

Para finalizar, la teoría fiscal permite la decisión de ejercer políticas que colaboren a la mejora de los ciclos económicos de una economía en desarrollo como lo son los países latinoamericanos, teniendo en cuenta que aquellas prácticas empresariales son observadas por medio de transacciones corporativas, en donde se puede diferir según lo establecido en la normativa tributaria y en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) siempre y cuando estas sean aplicables, esto se puede visualizar cuando las normas contables que son requeridas por las compañías valoran los inventarios de fin de año a su costo o a su valor razonable, registrando una pérdida en el Estado de Resultados siempre y cuando el primero supere al segundo.

Teoría del Valor Utilidad

La teoría del valor expresa el por qué los bienes tienen valor en uso y como se forman o como se le es determinable el precio, Alberto Magno definió al valor de

cambio como precio relativo y así mismo introdujo la equivalencia entre el precio justo y la restitución de los costos y del trabajo, dando comienzo a dos conceptos de valor que son: La subjetiva, basada en la satisfacción de las necesidades y la objetiva basada en los costos de producción (García & Jiménez, 2015).

Vos Mises (1980) descifró que “la utilidad es atribuida a una cosa por su puesta capacidad para suprimir una incomodidad humana” (p. 195) La cual hizo la comparación con el valor de uso subjetivo, mientras que el valor de uso objetivo es la relación entre una cosa y los efectos que produce.

Según Dobb (1973) manifestó que “la teoría del valor utilidad es la contraparte de la teoría del valor del trabajo, basándose en que el valor de los bienes es fundamentado por su importe de cambio” (p. 54). Sin embargo, esta teoría se fundamenta en su valor en uso, es decir, su importe será representativo en función a la utilidad que este genere.

Hoy en día las teorías del valor se están aplicando en lo que respecta a la economía y en los estándares de las NIIF para de tal manera poder preparar los estados financieros con el único fin de tener la real situación económica de las empresas, Menger en su teoría explica que un bien tendrá un mayor valor de acuerdo a su uso, sin embargo, de no ser así este no tendrá valor de uso.

Desde tal punto de vista, la relación del valor de cambio se centra en el valor de su uso de un bien económico, en donde el factor determinante será la predisposición que tenga una persona para darle más valor de cambio a un bien. Bajo estas teorías surgen metodologías como valor contingente el cual se utiliza para resolver conflictos, esta metodología surge por medio de la demanda Hicksiana para aquellos bienes que no pasan por un mercado activo, por medio de este enfoque las personas pueden realizar las comparaciones entre todos los bienes en lo que respecta al mercado de bienes (Aguilera & Alcantara, 1994).

Uno de los aspectos que será analizado en el presente trabajo de investigación será el uso del importe recuperable y el valor razonable para la valuación de ciertos activos como las de inventarios y maquinarias, principio de valuación permitido por las NIIF, versus el principio de costo histórico admitido por la LRTI. El valor razonable es un principio que se basa en las teorías de valor utilidad o valor de uso o valor de cambio.

Marco Conceptual

Costos de los inventarios

El costo de los inventarios comprenderá a todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como también a otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Costos de transformación

Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Valor neto realizable

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de

venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en inventarios, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta. Pueden aparecer provisiones o pasivos contingentes por contratos de venta firmes que excedan las cantidades de productos en existencia, o bien de productos que vayan a obtenerse por contratos de compra firmes. Estas provisiones o pasivos contingentes se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el período en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

Este se va a obtener por medio del mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de ventas, si este importe es menor que el importe en libros, la entidad deberá de reconocer una pérdida por deterioro del valor de los activos en evolución.

Por otro lado, se deben de reconocer tres empresas las mismas que se rigen bajo la normativa, entre estas tenemos: a) comercializadoras (inventarios listos para su venta), b) fabricantes (procesos de producción) y por último c) las de servicios (IASB, 2013). En el caso de las empresas comercializadoras, la NIC 2 en su párrafo 10, dice que, se pueden llevar como un mayor valor del inventario a todos aquellos costos para colocar a dicho inventario sea en su lugar de uso o de su venta.

Deterioro de los Activos

La IFRS fundación (2017) manifestó que:

la NIC 36 que trata sobre el Deterioro de los Activos, esta regla se emitió por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en junio de 1998 y fue acogida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en abril del 2001. Esta norma agrupa todos los requerimientos que conforman la NIC 16,

NIC 22, NIC 28 y la NIC 31 sobre la manera de como evaluar la recuperabilidad de un activo (p. 35).

Según Abad, Narvaez, & Erazo (2019) expresaron que se registrará un activo por sobre su importe recuperable siempre y cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo por medio de su utilización o de su venta. La sociedad deberá de distinguir como pérdida por deterioro de un bien inmueble siempre y cuando la entidad muestre información relevante y confiable con el que se pueda sustentar el cálculo determinado por el deterioro del bien. Se podrá revertir la pérdida por deterioro de un activo siempre y cuando en el periodo anterior haya sido considerado como un impuesto diferido.

La Norma Internacional de Contabilidad manifiesta que la pérdida por deterioro del valor es aquella cantidad que excede el importe en libros de un activo o de una unidad generadora de efectivo a su importe recuperable. La NIC 36 mantiene alerta a la gerencia de la entidad en cada fecha de corte de los estados financieros, sobre la posibilidad de que haya indicios de deterioros del valor de algún activo. Después de que la entidad ya haya reconocido la validez de indicios de deterioro sobre algún activo en especial, este deberá de realizar pruebas de deterioro para poder identificar a aquellos elementos que incorporan al importe recuperable (Perea, 2018).

Esto ocurre cuando el valor de un activo está registrado en libros con un valor mayor al de su importe recuperable, el activo como tal debe siempre ser medido al menor entre: Valor en libros y su valor recuperable, en valor recuperables es aquel que tiene que ser mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

El objetivo que tiene la NIC 36 es el de vigilar que los activos de la compañía no estén sobrevalorados con respecto a su importe recuperable en base al uso del mismo, por tal motivo, la evaluación del valor de los activos se establece por medio de una prueba de deterioro la cual se debe realizar anualmente, con el fin de conocer si estos activos han sido registrados con un valor real o si estos están deteriorados. Se puede decir que el Deterioro del Valor de los Activos se enmarca dentro de una de las peculiaridades cualitativas más fundamentales en lo que respecta a la información financiera la cual es el principio prudencia, donde El ejercicio de la prudencia significa que los activos y los ingresos no sean exagerados y los pasivos y gastos no estén subestimados (IASB, 2015).

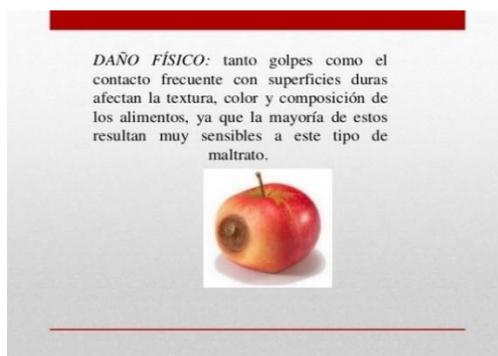
Identificación del Activo que Podría estar Deteriorado

Según el párrafo ocho de la NIC 36 manifestó que, hay que en cuenta que el valor de un activo se encuentra deteriorado cuando su importe en libros es mayor a su valor recuperable, esta norma muestra algunos indicadores por los cuales se puede especificar el deterioro y, en el caso de que se precise por medio de los indicadores que existe algún deterioro, la norma requiere que la entidad estime de manera formal su importe recuperable. Por otra parte, en caso de que no se encontrase indicios de deterioro, la entidad no tiene obligación de hacer el cálculo del valor recuperable, salvo que: (a) Exista una comprobación anual en cualquier momento del periodo, el deterioro del valor de cada activo intangible tenga vida útil indefinida, así también como los activos intangibles que no estén disponibles para su uso, verificando su importe en libros y así mismo su importe recuperable, y (b) Cerciorarse anualmente del deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, acorde como lo indica la norma.

Para poder evaluar el deterioro, la entidad deberá de estimar como mínimo los siguientes indicios: (a) Una disminución significativa y superior a la cual se espera como efecto del transcurso del tiempo o de su uso normalmente, (b) La existencia en un futuro cercano sobre algún tipo de cambios significativos sea en ámbito legal, económico, tecnológico o de mercado en donde la entidad opera y de tal manera pueda tener una influencia negativa para la entidad, (c) Evidencia de que algún activo se encuentre ya sea deteriorado u obsoleto, (d) La existencia en un futuro cercano de algún tipo de cambio significativo en la forma en la que se usará el activo, afectándolo de manera negativa a la entidad. Dentro de esos cambios se considera que el activo se encuentre en estado ocioso antes de la fecha pronosticada de la vida útil del mismo.

Figura 3

Producto perecible deteriorados



Nota. Adaptado de “la Asociación de los productos perecibles del Ecuador”, 2019.

Figura 4

Productos perecibles



Nota. Adaptado de la Asociación de los productos perecibles del Ecuador, 2019.

Figura 5

Almacenamiento de productos perecibles congelados



Nota. Adaptado de la Asociación de los productos perecibles del Ecuador, 2019.

Medición del Importe Recuperable

Según el párrafo 18 de la NIC 36 define al Importe Recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo como el mayor entre su valor razonable menos los costos de ventas y su valor en uso. En los párrafos 19 al 57 de la norma se establecen los requisitos para poder determinar dicho importe recuperable. Ellos usan el término “Activo” pero su aplicación va desde aquellos activos individuales hasta las unidades generadoras de efectivo.

El párrafo 19 manifiesta que no siempre será necesario calcular el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso, en caso de que algunos de esos importes excedieran al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor, y por tanto no sería necesario calcular el otro valor. Por tal motivo, sería posible calcular el valor razonable del activo menos los costos de venta, incluso si éste no se negociase en un mercado activo.

Sin embargo, en el caso de que no sea posible determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta, por motivos de la inexistencia de bases para realizar una estimación fiable del importe que se podría obtener, por la venta del activo en una transacción realizada de manera mutua entre partes interesadas y debidamente informadas. En este caso, la entidad podría emplear el valor en uso del activo como su importe recuperable.

De no haber razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con regularidad el caso de un activo que se mantiene para disposición. En consecuencia, el valor en uso de un activo que se mantiene para disposición consistirá, principalmente, en los ingresos netos de la disposición, tales como los flujos de efectivo futuros, derivados de su utilización continuada hasta la disposición, probablemente resulten insignificantes a efectos del cálculo.

El importe recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el importe recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo, a menos que: (a) el valor razonable del activo menos los costos de venta sean mayores que su importe en libros; o (b) se estime que el valor en uso del activo esté próximo a su valor razonable menos los costos de venta, y este último importe pueda ser determinado.

El párrafo 10 requiere que se compruebe anualmente el deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida, por medio de la comparación de su importe en libros con su importe recuperable, con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor. No obstante, podrían emplearse los cálculos recientes más detallados del importe recuperable efectuados en el periodo precedente para comprobar el deterioro del valor de ese activo en el periodo corriente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: (a) en el caso de que el activo intangible no generase entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de aquellos flujos que provienen de otros activos o grupos de activos y, en consecuencia, se compruebe su deterioro del valor como parte de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece, que los activos y pasivos que componen esa unidad no hayan cambiado significativamente desde que se realizó el cálculo más reciente del importe

recuperable, (b) que el cálculo del importe recuperable más reciente diese lugar a una cantidad que exceda, por un margen significativo, del importe en libros del activo, y (c) que basándose en un análisis de los eventos y circunstancias que han ocurrido y aquellas circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable, la probabilidad de que el importe recuperable corriente sea inferior al importe en libros sea remota.

Al determinar los principios que deberían dirigir la medición del importe recuperable, el IASC consideró, como un primer paso, lo que una empresa hará si descubre que un activo se ha deteriorado. El IASC concluyó que, en estos casos, una empresa o bien conservará el activo o dispondrá de él. Por ejemplo, si una empresa descubre que el potencial de servicio de un activo ha disminuido: (a) la empresa puede decidir vender el activo si los importes netos recibidos por la venta proporcionarían una tasa superior de rendimiento en la inversión que el uso continuo en las operaciones; o (b) la empresa puede decidir conservar el activo y utilizarlo, incluso si el potencial de servicio es inferior a lo originalmente esperado.

Algunas razones pueden ser que: (i) el activo no puede venderse o disponerse inmediatamente; (ii) el activo puede venderse sólo a un precio bajo; (iii) el potencial de servicio del activo puede todavía recuperarse, pero sólo con esfuerzos o desembolsos adicionales; o (iv) el activo podría todavía ser rentable, aunque no hasta el punto que se esperaba originalmente. El IASC concluyó que la decisión resultante de una empresa racional es, en esencia, una decisión de inversión basada en los flujos de efectivo futuros netos estimados esperados del activo.

El IASC consideró entonces a las cuatro alternativas siguientes para determinar el importe recuperable de un activo que reflejaría mejor esta conclusión: (a) el importe recuperable debe ser la suma de los flujos de efectivo futuros sin descontar. (b) el importe recuperable debe ser el valor razonable del activo: más específicamente, el importe recuperable debe derivarse fundamentalmente del valor de mercado del activo. Si el valor de mercado no puede determinarse, entonces el importe recuperable debe basarse en el valor del activo en uso como un sustituto del valor de mercado. (c) el importe recuperable debe ser el valor en uso del activo. (d) el importe recuperable debe ser el mayor entre el precio de venta neto del activo y el valor en uso.

Debe destacarse que el valor razonable, precio de venta neto y valor en uso reflejan todos ellos un cálculo de valor actual (implícito o explícito) de los flujos de efectivo futuros netos estimados de un activo: (a) el valor razonable refleja la

expectativa del mercado del valor actual de los flujos de efectivo futuros que se derivan del activo, (b) el precio de venta neto refleja la expectativa del mercado sobre el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se derivan del activo, menos los costos incrementales directos para disponer del activo, y (c) el valor en uso es la estimación de la empresa del valor actual de los flujos de efectivo futuros que se derivan del uso continuado y disposición del activo. Estas bases considerarán el valor temporal del dinero y los riesgos que el importe y el momento de los flujos de efectivo reales a recibir de un activo podrían diferir de las estimaciones. El valor razonable y el precio de venta neto pueden diferir del valor en uso porque el mercado puede no utilizar los mismos supuestos que para una empresa individual.

Figura 6

Camión adecuado para transportar alimentos



Nota. Adaptado de la Asociación de los productos perecibles del Ecuador, 2019

Valor Razonable para costo de venta

La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los costos de venta es la existencia de un precio, dentro de un compromiso formal de venta, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, ajustado por los costos incrementales directamente atribuibles a la venta o disposición por otra vía del activo.

Si no existiera un compromiso formal de venta, pero el activo se negociase en un mercado activo, el valor razonable del activo menos los costos de venta sería el precio de mercado del activo, menos los costos de venta o disposición por otra vía. El precio de mercado adecuado será, normalmente, el precio comprador corriente. Cuando no se disponga del precio comprador corriente, el precio de la transacción más reciente puede proporcionar la base adecuada para estimar el valor razonable del activo menos los costos de venta, siempre que no se hayan producido cambios significativos en las circunstancias económicas, entre la fecha de la transacción y la fecha en la que se realiza la estimación.

Si no existiese ni un acuerdo firme de venta ni un mercado activo, el valor razonable menos los costos de venta se calcularán a partir de la mejor información disponible para reflejar el importe que la entidad podría obtener, al final del periodo sobre el que se informa, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, una vez deducidos los costos de venta o disposición por otra vía. Para determinar este importe, la entidad considerará el resultado de las transacciones recientes con activos similares en el mismo sector industrial. El valor razonable del activo menos los costos de venta no reflejarán una venta forzada, salvo que la gerencia se vea obligada a vender inmediatamente.

Los costos de venta o disposición por otra vía, diferentes de aquéllos que ya hayan sido reconocidos como pasivos, se deducirán al calcular el valor razonable menos los costos de venta. Ejemplos de estos costos son los costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, los costos de desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para su venta. No obstante, las indemnizaciones por cese (definidas en la NIC 19) y otros costos asociados con la reducción del tamaño o la reorganización de un negocio, que implique la venta o disposición por otra vía de un activo, no son costos incrementales directamente relacionados y atribuibles a la venta o disposición por otra vía.

En ocasiones, la venta o disposición por otra vía de un activo puede obligar al comprador a asumir un pasivo, y sólo se puede disponer de un único valor razonable menos los costos de venta del conjunto formado por el activo y el pasivo. En el párrafo 78 se explica cómo tratar tales casos.

Valor en Uso

El valor en uso es definido en el párrafo seis de la NIC 36 como el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimado que se espera obtener de un activo o de una unidad generadora de efectivo. Esta norma en su párrafo 30, enumera los elementos que conforman el cálculo del valor en uso, en donde se tiene la convicción de que la mayor carga de información que se necesita para poder obtener dicho valor va a reincidir en supuestos internos sobre el uso del activo, teniendo como consecuencia de un proceso de estimación que efectúa la gerencia de la entidad. Es por eso, que el valor en uso es un importe asociado directamente con la entidad que reporta la información financiera (Perea, 2018).

Los siguientes elementos deberán ser reflejados en el cálculo del valor en uso de un activo: (a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo; (b) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros; (c) el valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; (d) el precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo; y (e) otros factores, tales como la iliquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros

Según la NIC36 en su párrafo 34 explicó que la administración estimará la razonabilidad de las hipótesis en las que se basan sus proyecciones corrientes de flujos de efectivo, verificando las causas de las diferencias entre las proyecciones de flujos de efectivo pasadas y corrientes. La gerencia se asegurará de que las suposiciones en las que se basan sus proyecciones de flujos de efectivo corrientes sean uniformes con los resultados reales obtenidos en el pasado, siempre y cuando los efectos de hechos o circunstancias posteriores que no existían cuando dichos flujos de efectivo reales fueron generados, lo consientan.

Usualmente, no se suele disponer de presupuestos o pronósticos financieros que sean detallados, explícitos y fiables, para periodos superiores a cinco años. Por ese motivo las estimaciones que haga la gerencia sobre los flujos futuros de efectivo, se apoyará en los presupuestos o pronósticos más recientes, para un máximo de cinco años. La gerencia puede usar proyecciones de flujos de efectivo, basadas en los presupuestos o pronósticos para un periodo mayor de cinco años, siempre que esté segura de que son fiables y pueda demostrar su capacidad, a partir de la experiencia pasada, para predecir los flujos de efectivo de forma precisa en plazos tan largos de tiempo.

Las proyecciones de flujos de efectivo hasta el final de la vida útil del activo se estimarán extrapolando las proyecciones de flujos de efectivo basados en presupuestos o pronósticos, utilizando una tasa de crecimiento para los años siguientes. Esta tasa será constante o decreciente, a menos que la información objetiva indique que una tasa creciente se ajuste mejor a los patrones que sigue el ciclo de vida del producto o del sector industrial. Si resultara adecuado, la tasa de crecimiento podría también ser nula o negativa.

Cuando las condiciones sean favorables, es probable que entren competidores en el mercado y limiten el crecimiento. Por tanto, las entidades podrían tener dificultades para superar la tasa media de crecimiento histórica a largo plazo (por ejemplo, veinte años), referida a los productos, sectores industriales, país o países en los que la entidad opera, o al mercado en que el activo se utiliza. Al usar información de presupuestos o pronósticos, una entidad considerará si la información refleja hipótesis razonables y fundamentadas, y si representa la mejor estimación de la gerencia sobre el conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil restante del activo.

Composición de las Estimaciones de los Flujos Efectivos Futuros

El párrafo 39 de la NIC 36 se menciona que las estimaciones de flujos de efectivos futuros incluirán: (a) las proyecciones de las entradas de efectivo originarios de la utilización del activo, (b) las proyecciones de las salidas de efectivo en donde sea imprescindible incurrir para originar las entradas del mismo y de tal manera puedan ser aplicadas de una forma directa o repartidas según una base razonable de dicho activo, y (c) los flujos netos de efectivo que se recibirán por medio de la venta de un activo al final de su vida útil.

El párrafo 40 de la NIC 36 explica que, las estimaciones de los flujos de efectivos futuros y a su vez la tasa de descuento que van a tener en cuenta suposiciones uniformes sobre el aumento de los precios por motivos de la inflación general, por ende, si la tasa de descuento aumentara por cuestiones de la inflación en general, los flujos de efectivos futuros se estimarían en términos nominales, pero en caso de que, la tasa de descuento no aumentara su valor por motivos de la inflación general, los flujos de efectivos futuros se valorarían en términos reales.

El párrafo 44 de la NIC 36 hace referencia que los flujos de efectivos futuros para el activo teniendo en cuenta su situación actual, no van a incluir entradas o salidas de efectivo futuros que se espera que surjan por medio de: (a) una reestructuración futura en donde la entidad aún no ha sido involucrada, o (b) por el progreso o incremento del rendimiento de los activos, debido a que los flujos de efectivos futuros son estimados para el activo en un estado actual, y su valor en uso no va a reflejar: (a) las salidas de efectivo futuras y tampoco los beneficios que se esperan que se den por una reestructuración en un mañana en la que la entidad aún no se ha involucrado, o (b) por las salidas de efectivo futuras que vayan a incrementar el rendimiento del activo y tampoco las entradas de efectivo que se quieran obtener por las mismas.

Reconocimiento y Medición de la Pérdida por Deterioro del Valor

El párrafo 59 y 60 de la NIC 36 manifiesta que la disminución que se da por la pérdida del deterioro a aquel importe en libros de un activo, el mismo que se reducirá hasta que alcance su importe recuperable, siempre y cuando, este importe recuperable sea inferior a su importe en libros. La pérdida por deterioro de un valor será reconocida rápidamente en el resultado del periodo, a no ser que dicho activo sea contabilizado y su valor sea revalorizado en base a otra Norma, cualquier pérdida por deterioro en aquellos activos revalorizados serán tratados como un decremento en dicha revaloración prevista acorde a la otra Norma.

El párrafo 61 de NIC 36 señala que una pérdida por deterioro del valor será asociada al activo no revaluado, será reconocido en el Estado de Resultados de dicho periodo, en cambio, una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado será identificado en el Estado de Resultados Integrales, a medida en que el aquel deterioro no supere el importe del superávit de revaluación, ya que esa pérdida reduce el superávit de revaluación del activo.

El párrafo 62 y 63 de la NIC 36 menciona que cuando el importe que ha sido estimado por una pérdida por deterioro del activo sea mayor que el dicho importe en libros del activo con el cual se va a relacionar, la entidad deberá de distinguir un pasivo solo en caso de que se encontrase obligada a ello por otra Norma. Después de reconocer una pérdida por deterioro del valor, los cargos por la depreciación de un activo se ajustarán a periodos futuros, con el objetivo de repartir el importe en libros de aquel activo, menos su valor residual, de una manera metódica por el tiempo que le quede de vida útil.

El párrafo 64 de la NIC 36 señala que al momento de que se reconozca una pérdida por el deterioro del valor de los activos, se determinaran también a los activos y pasivos por impuestos diferidos por medio de una comparación del importe en libros del activo con su base fiscal según dice la NIC 12.

Unidades Generadoras de Efectivo

El párrafo 66 de la NIC 36 relató que en caso de que existiera un indicio de deterioro del valor de un activo, dicho importe recuperable se va a evaluar para el activo considerado, en caso de que no sea posible evaluar el importe recuperable del activo, la entidad va a determinar aquel importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

El párrafo 66 de la NIC 36 determina que aquel importe recuperable de un activo no podrá ser determinado cuando: (a) aquel valor en uso de dicho activo no sea posible estimarse como próximo a su valor razonable menos sus costos de ventas y (b) que el activo no genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las producidas por otros activos. En casos como estos, el valor en uso y el importe recuperable se podrán determinar a partir de la Unidad Generadora de Efectivo.

Como se manifiesta en el párrafo 6, la Unidad Generadora de Efectivo de un activo es el grupo más pequeño de los activos que, incluyendo al mismo, va a generar entradas de efectivo que independientes de las otras entradas producidas por otros activos o grupo de activos. La identidad de una Unidad Generadora de Efectivo implica la realización de juicios profesionales, en caso de que no se pueda determinar el importe recuperable de un activo, la entidad deberá de reconocer el conjunto más pequeño de activos que comprendiendo al mismo genera entrada de efectivo en una buena medida.

El párrafo 66 de la NIC 36 menciona que las entradas de efectivo son entradas de efectivo y otros medios equivalentes al efectivo, recibidos de partes externas a la entidad. Para identificar si las entradas de efectivo procedentes de uno o varios activos son en buena medida independientes de las entradas de efectivo procedentes de los mismos, la entidad considerará diferentes factores, incluyendo cómo la gerencia controla las operaciones de la entidad (por ejemplo, por líneas de producto, negocios, localizaciones individuales, distritos o áreas regionales), o cómo la gerencia adopta las decisiones de continuar o vender o disponer por otra vía de los activos y operaciones de la entidad. Dicho ejemplo proporciona la similitud de identificación de unidades generadoras de efectivo. Las unidades generadoras de efectivo se identificarán de forma uniforme de un periodo a otro, y estarán formadas por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.

Perdida de Deterioro del Valor de una Unidad Generadora de Efectivo

Se reconocerá una pérdida de deterioro del Valor de una Unidad Generadora de Efectivo, solamente su importe recuperable es menor al importe en libros de la unidad o unidades generadora, la pérdida por dicho deterioro será distribuido con el fin de disminuir el importe en libros de aquellos activos que conforman la unidad o grupo de unidades de acuerdo al siguiente orden: (a) en primera instancia se disminuirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora y (b) por

consiguiente, a los otros activos de la unidad o unidades prorrateando en función al importe en libros de cada activo.

El párrafo 105 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 36) dice que al distribuir una pérdida por deterioro del valor, la entidad no va a reducir su importe en libros de un activo por abajo del mayor valor de los siguientes: (a) su valor razonable menos sus costos de ventas, (b) su valor en uso en el caso que sea posible determinarlo y (c) cero. Este importe por la pérdida de deterioro del valor que no puedan ser repartidas al activo, se repartirán prorrateando entre los otros activos que conformen la unidad.

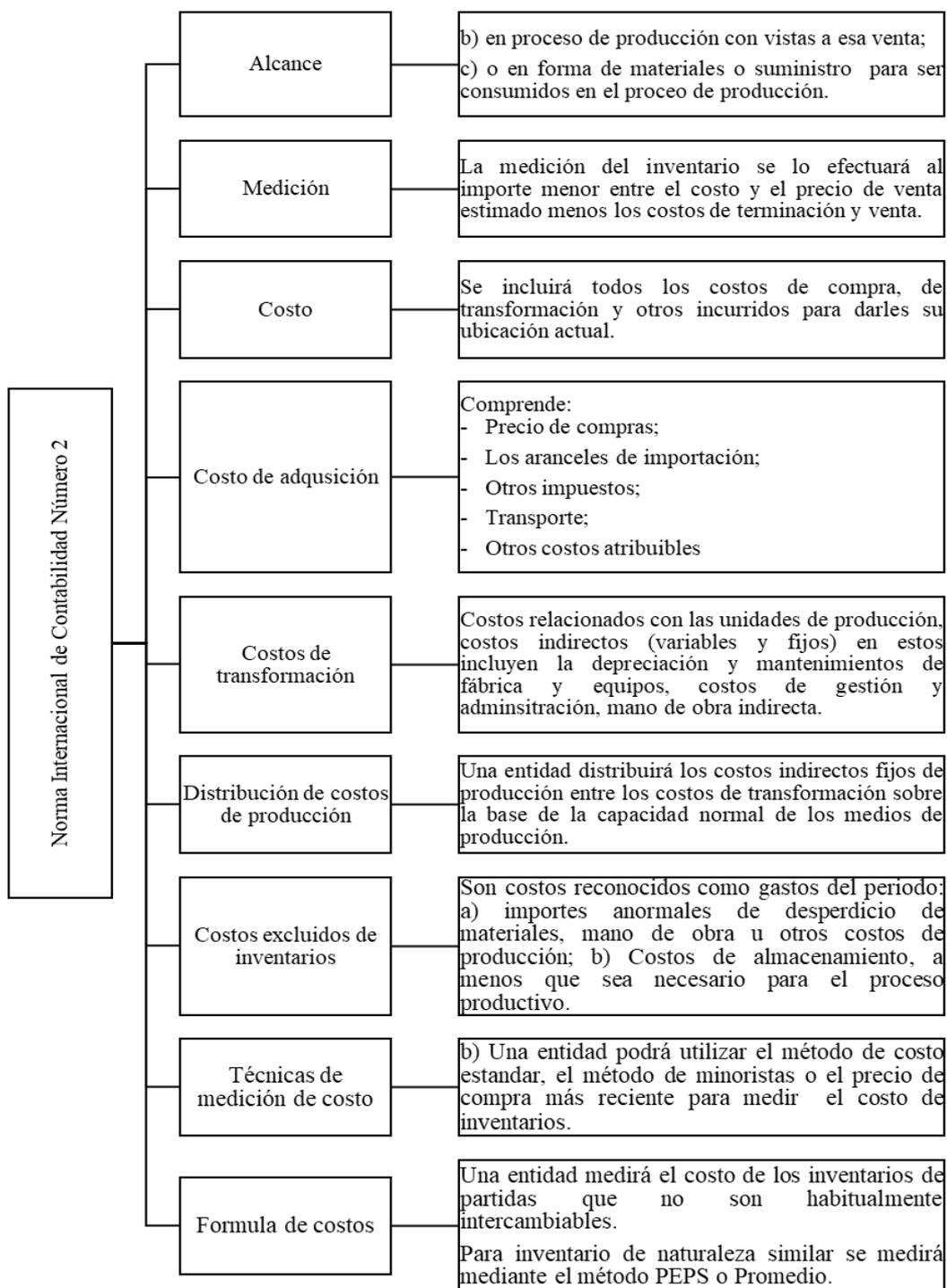
En el caso de que se pudiese determinar el importe recuperable de un activo se va a reconocer una pérdida por dicho deterioro para el mismo, siempre y cuando su importe en libros sea superior al mayor importe entre su valor razonable y su costo de venta y de tal forma no se reconocerá ninguna pérdida por deterioro del valor en caso de que la unidad generadora de efectivo en la que se encuentra incluido no hubiese sufrido ninguna pérdida por el deterioro del valor.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 2 sobre Inventarios

Los aspectos contables señalados en las Normas Internacionales de Contabilidad número Dos denominada Inventarios permite el reconocimiento, medición, control de costos de inventario utilizado en las compañías, entre otro aspecto importante como el deterioro del valor de uso como se muestra a continuación:

Figura 7

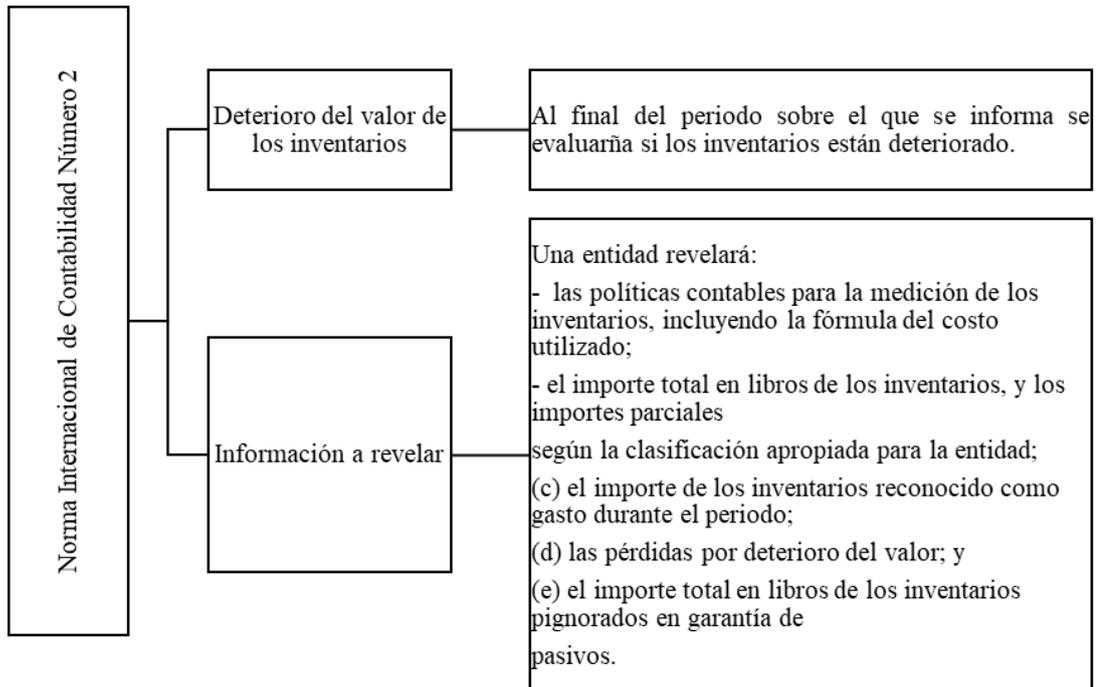
Descripción de la NIC 2 Inventarios



Nota. Adaptado de “Normas Internacionales de Información Financiera”, 2019. *United Kingdom. IFRS foundation.*

Figura 8

Descripción de la NIC 2 Inventarios (Parte dos)



Nota. Adaptado de “Normas Internacionales de Información Financiera”, 2019. *United Kingdom. IFRS foundation.*

Capítulo 2: Metodología de la Investigación

La investigación es considerada como el proceso que permite la edificación de conocimientos, que parte de un análisis metódico, estricto y formal para dar origen a nuevas sapiencias. La cual se desarrolló a inicios del siglo XX ocasionando un cambio en las prioridades e intereses de grupos sociales. Realizar investigación va más allá del uso de una serie de técnicas e instrumentos, se requiere de una actitud epistemológica y metodológica por parte del investigador, que de no tenerla el proceso se quedará en una sencilla recolección de información, sin ninguna consistencia para su sociabilización y contribución al crecimiento de la humanidad (Ortiz,2012).

Diseño de Investigación

El diseño de investigación al plan metodológico que permite que el investigador indague en diversos niveles los problemas o fenómenos existentes en un determinado entorno, se toma en consideración la definición expuesta por Hernández, Fernández y Baptista (2014) según los cuales expusieron que: “El término diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema,” (p. 128). De manera que, el diseño de investigación es una sucesión sistemática en el cual se obtienen modos y formas de conocimiento. Es una manera estructurada que parte de un conjunto de reglas para la comprensión de los hechos.

Considerando que la investigación se desarrolla en la ciudad de Esmeraldas, se espera obtener datos que fundamenten la elaboración de una Propuesta Metodológica para la correcta aplicación del deterioro de los activos tomando como referencia lo que se indica en la normativa NIC 2 y NIC 36 en el sector comercializadores de productos perecibles. En este contexto, se seleccionó el diseño no observacional al permitir la indagación directa del problema sin la manipulación de variables por parte del investigador, la misma que se limitará a describir los hechos como se presenta en la realidad (Arias, 2016).

El problema que se genera en el sector comercializadores de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas es producto de la falta de un sistema de control, lo cual no permite un desarrollo sostenido de las actividades cotidianas y de la economía de la empresa y sus consecuencias en la economía local. En cuanto a la modalidad del trabajo hay que ser consecuentes con el enfoque señalado y por eso se trata de un proyecto factible de intervención o desarrollo socio – económico que

cumple las expectativas de armonizar el funcionamiento de la empresa razón de esta investigación.

Según Santafe y Tuta (2013) expusieron que: “La cronología del estudio tiene una visión prospectiva, ya que esta investigación posee una peculiaridad elemental que es de dar inicio a la muestra de una supuesta causa y luego continuar a través de un lapso de tiempo a una localidad determinada, hasta precisar o no la aparición del objetivo. Georghiou, Cassingena, Kennen, Miles y Popper (2008) proponen que “la prospectiva se argumenta en el ejemplo analítico en donde se halla una considerable producción de conocimiento y el modelo social, concentrado en quien coopere y a su vez en sus resultados”.

De acuerdo con el número de mediciones, el diseño de este estudio será transversal, de acuerdo a Hernández et al., (2014) señalaron que: “el diseño de investigación transversal permite la recolección de datos en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado,” (p. 154). Diseño que permitirá la indagación de la aplicación de la NIC 36 en las compañías comercializadora de productos perecibles de la ciudad de Esmeraldas en el periodo 2020.

Tipo de Investigación

Existen diversos tipos de investigación que apoyan a los diseños de investigación que depende del nivel de indagación que se espera lograr. Tomando en cuenta que la investigación pretende establecer una propuesta metodológica para la correcta aplicación “Deterioro del Valor de los Activos”, requiere de una base consistente sobre los desafíos que enfrentan las compañías comercializadoras de productos perecibles en su adopción. En este contexto se selecciona la investigación descriptiva que busca establecer particularidades más sobresalientes del fenómeno en estudio, precisando las tendencias con el propósito de reunir información sobre distintas variables, de tal modo que permita descripción específica del problema. Según la definición de Arias (2016) señaló que:

La investigación descriptiva consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere (p. 24).

La investigación descriptiva es de carácter concluyente por establecer inferencias sobre la problemática existente, la cual parte de la fundamentación hechos producto de la información proporcionada por los involucrados con el fenómeno. Esto permitirá denotar la importancia de establecer una propuesta metodológica para la apropiada adopción de los principios señalados en las normativas referentes a deterioro de activos. En este sentido la información puede proceder de opiniones de expertos sobre la materia.

Enfoque de la Investigación

El enfoque de la investigación se vincula con el tipo de datos que usaran para dicho estudio. Existe dos tipos de enfoques, los mismos que son cuantitativos y cualitativos. El enfoque cualitativo se dirige al método de la información la misma que no se puede medir numéricamente, más que todo se refiere a aspectos calificables de la información que no solicita una comprobación de hipótesis, por otra parte, tenemos al enfoque cuantitativo el cual usa métodos estadísticos para poder medir datos que han sido recolectados por medio de técnicas de estudios (Hernández et al., 2014).

Para propósito de la investigación, el enfoque será cualitativo, debido a que se tratarán temas relacionados al deterioro de los activos, así mismo, aspectos legales que inciden en su reconocimiento, medición y presentación en los Estados Financieros. Además, se pretende destacar las bases normativas para la contabilización del impacto del deterioro de activos en el rubro de inventarios y de maquinarias en compañías del sector comercializadores de productos perecibles.

Fuentes de Información

Las fuentes de información son aquellos elementos que tienen datos importantes sobre el fenómeno, las cuales se dividen en fuentes primarias y fuentes secundarias. Las fuentes primarias también conocidas como fuentes vivas, son las que se asocian de una manera directa con el fin de ser estudiadas, por lo general son individuos que permanecen dentro del lugar en donde estos desarrollan la problemática (Arias, 2016). En casos como estos son los contadores y auditores aquellos que tienen conocimientos sobre el deterioro de los activos.

Entre las fuentes primarias, tendremos las opiniones de expertos por otra parte, las fuentes secundarias suministran datos a análisis lo cual implica revisar documentos y también documentos que se basan en la aplicación de normas contables. En el crecimiento de la investigación se usarán los estados financieros de la empresa la cual ha sido seleccionada.

Población y Muestra

Según McClave, Benson y Sinich (2008) afirmaron que “la población es un conjunto de unidades, normalmente personas, objetos, transacciones o eventos en los que nos encontramos interesados por examinar,” (p. 7). De la misma manera, Lind, Marchal y Wathen (2008) definieron a la población como un “conjunto de personas u objetos de interés o medidas obtenidas a partir de todos los individuos u objetos de interés” (p.7)

Malhotra (2008) definió a la población como la suma de todos los elementos que conforman un grupo común de características de un universo, además se puede designar que forman parte de la misma todos aquellos individuos, objetos y medidas que tienen peculiaridades en común en algún sitio y momento en específico, pero más que nada en donde se hará el estudio. Sin embargo, para propósito de la investigación no se tomará en consideración a las empresas comercializadora de productos perecible de la ciudad de Esmeraldas considerando la actual emergencia sanitaria, por lo que se considerará las opiniones de expertos en Normas Internacionales de Información Financiera como método de suplir y de generar mayor información sobre la aplicación del deterioro de activos en la contabilidad de este tipo de compañías.

La muestra es el subconjunto de la población de los cuales se pretende extraer datos sobre el fenómeno existente, el cual se considerará como un todo para la determinación de inferencias que permitan el entendimiento de las causas que generan la problemática de investigación. La estimación de la muestra se puede establecer mediante la aplicación de métodos estadísticos probabilísticos como no probabilísticos (Lerma, 2016).

Los muestreos probabilísticos permiten la selección de muestras basadas en la probabilidad, lo que otorga la posibilidad de elección a todos los elementos, entre los métodos se destacan: (a) muestreo al azar simple, (b) muestreo al azar sistemático, (c) muestro estratificado, y (d) muestreo por conglomerado. Los métodos de muestreo no probabilístico no se basan en procedimientos estadísticos, sino que dependen del juicio del investigador para la selección de elementos sin aplicar la probabilidad, además, posee una ventaja en cuanto a costo y tiempo de aplicación. Estos métodos que clasifican en muestreo causal y muestreo intencional, además, no existe regla que indique estos métodos no se puedan aplicar (Arias, 2016).

La investigación al desenvolverse en un enfoque cualitativo toma en consideración el muestro no probabilístico intencional, que de acuerdo a Arias (2016)

señaló que: “Muestreo intencional u opinático: en este caso los elementos son escogidos con base en criterios o juicios preestablecidos por el investigador” (p. 85). Se seleccionó como muestra a tres expertos en NIIF para la obtención de información relacionadas al tema de investigación.

Técnicas de Recolección de Datos

Las técnicas de obtención de información son métodos que se emplean para la recopilación de datos primarios y secundarios según la naturaleza y el propósito de la investigación. De estas se pretende generar inferencias sobre los aspectos que involucra las causas y efecto de la problemática de estudio. Entre las técnicas más aplicadas están: (a) encuestas, (b) entrevistas, y (c) observación, asimismo, estas se apoyan en instrumentos como: (a) cuestionarios, (b) guías de preguntas y (c) lista de cotejo (Arias, 2016). En consecuencia, se seleccionó la técnica entrevista apoyada con la herramienta guía de preguntas.

La Entrevista

La entrevista es una conversación que surge entre dos personas con el fin de saber más sobre el fenómeno, sus causas y sus efectos para conocer sus principios y de tal forma darle soluciones. Toscano (2018) expresó que la entrevista se basa en la ejecución de preguntas abiertas, siendo estas precisas y concisas con relación al tema de estudio. Este tipo de entrevistas pueden ser a como no estructuradas.

Para realizar las entrevistas se deben de buscar expertos que sepan a profundidad sobre el tema que se está analizando en este caso sobre la aplicación del deterioro de los activos según lo dice la NIC 2 y la NIC 36, de tal manera se requerirá la opinión de especialistas debido a la dificultad del asunto. Por consiguiente, estas van dirigidas a tres expertos en NIIF que se desempeñan como auditores externos.

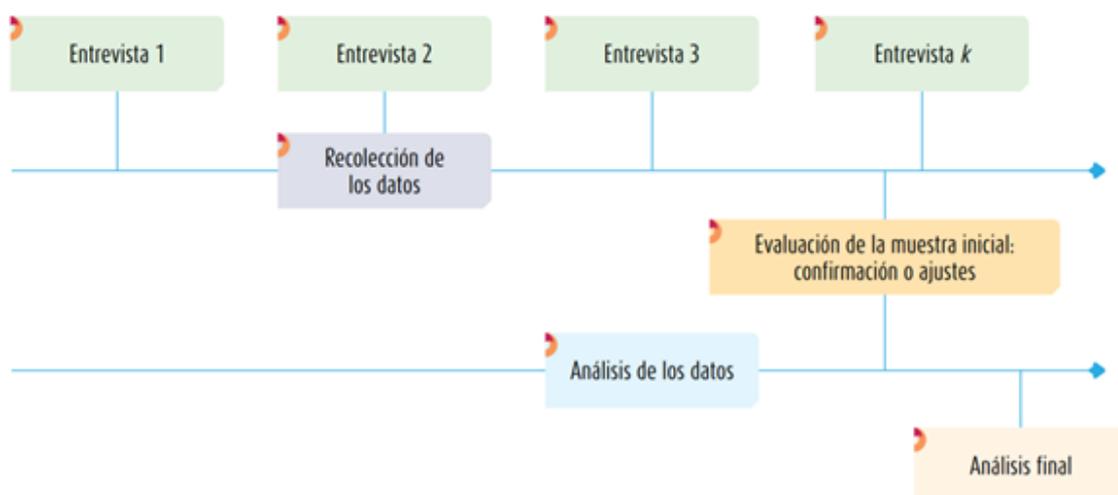
Capítulo 3: Resultados

Análisis de Resultados

El análisis de datos cualitativo no es lineal considerando que no mantiene una secuencia como los procesos cuantitativos. Las etapas constituyen las acciones que se ejecutaron para alcanzar los objetivos. Es decir, no existen determinadas etapas, sino que trabaja de manera paralela. Dicho de otra manera, al ingresar al entorno en el que se presentan los hechos, el solo acto de observar recolecta y analiza datos (Hernández, Fernández y Baptista, 2014). En la figura #9 se muestra el proceso de recolección y análisis de datos.

Figura 9

Secuencia aplicada en el levantamiento y análisis de datos



Nota. Tomado de *Metodología de la Investigación*, Sexta Edición, por Hernández, Fernández y Baptista, 2014. México.

La recolección de datos de enfoque cualitativo ocurrió en el ambiente natural de los participantes, de modo que, se empleó la entrevista a experto para describir la visión de los múltiples participantes. En este sentido los datos procedieron de profesionales que con sus conocimientos generaron información primaria relacionada al propósito de la investigación.

Resultados de las entrevistas realizadas a expertos

Primera entrevista.

Nombre del Especialista: Francisco Briones

Cargo: Sénior de Auditoria

Empresa: C&R Soluciones empresariales

1. ¿Qué opina sobre la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en compañías del sector comercial de productos perecibles?

La NIC 36 lo que busca es ver si existen activos que han perdido valor debido a ciertos indicios internos o externos a la empresa, además que los flujos futuros no son suficientes para absorber los costos de inversión de los activos fijos, es necesario reconocer dichas pérdidas. Usualmente, los activos de la compañía tienen un peso importante en el estado situación financiera, entonces si hay un problema de recupero de inversión, estamos ante una perdida por deterioro.

2. ¿Cuáles son los desafíos más trascendentales que enfrentan las compañías del sector comercial de productos perecibles en la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos?

En la medida que las empresas puedan generar ingresos de esta forma va a ser fácil poder recuperar la inversión de los activos. Sin embargo, si existen problemas en cuanto al degastes de los activos, en este caso tenemos dos maneras de medir el importe recuperable, por un lado, a través del valor de uso que son los flujos futuros traídos a valor presente y por otro lado el valor razonable que sería el valor de mercado del activo, de estos tipos de medición se toma el mayor para efectos de comparar con el valor en libros.

3. ¿Qué criterios deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecible para aplicar la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en cuanto al reconocimiento y medición de pérdidas?

Cuando podemos observar si hay un deterioro físico del activo, cumpliendo el criterio de Valor Contable > Valor Recuperable.

4. ¿Qué supuestos deben utilizar las compañías del sector comercial de productos perecibles para la proyección de los flujos de caja en la

determinación del valor en uso y como se ven afectados con la aplicación de la NIC 36 “Deterioro de Valor de los Activos?”

Los supuestos que deberían utilizarse serían cuatro. El primero es determinar el número de activos en uso y a su precio. Segundo, estimar los costos implícitos de mantenimiento, repuestos y otros vinculados al activo. Tercero, determinar por cuánto tiempo se pondrá utilizar los activos en función a su vida útil, ya que esto permitirá descontar en el periodo del flujo de caja. Cuarto, la tasa de descuento a aplicar al flujo de caja.

5. ¿Qué referencias deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecibles deben determinar las tasas de descuentos que se utilizará en el cálculo del valor en uso?

Se la obtiene de la tasa de préstamos de los bancos como referencia.

6. ¿En qué medida es posible revertir el efecto del deterioro del valor de los activos y que se debe de considerar?

Sí, el deterioro se puede revertir, pero la reversa no debe superar el monto que tendría el activo si no se hubiese producido el deterioro.

7. ¿Cuál es la mejor manera de calcular el valor razonable y del valor en uso?

La tasa de descuento utilizada es generalmente la tasa WACC. La NIC 36 establece que una entidad debe utilizar una tasa antes de impuestos y usualmente la tasa WACC es luego de impuestos, entonces uno debe descontar sus flujos a una tasa de descuento antes de impuestos solo para que puedan ser equivalentes con otros flujos. Sin embargo, como las tasas utilizadas en el mercado son luego de impuestos, se debe utilizar la tasa WACC para que el cálculo sea consistente.

8. ¿Cómo afecta el incremento de la competencia comercial en el valor en uso de los activos de las compañías del sector comercial de productos perecibles?

Considerando que existen empresas con actividades económicas similares, entonces no será fácil aprovechar los activos de la manera más eficiente, sin embargo, los costos de mantenimiento serán fijos eventualmente. Por ello, mientras exista mayor competencia, los ingresos y precios de venta se verán afectados en gran medida y por ende existirá deterioro del valor de los activos.

9. ¿Cómo influye el deterioro de valor de activos en el resultado del ejercicio y en los indicadores financieros?

Cuando la entidad compara el valor recuperable con el valor en libros, si hay un problema de recuperarlo, eso inmediatamente hay que reconocerlo como una pérdida en el año reflejado en el estado de resultados en una línea separada como pérdida por valuación y deterioro.

10. ¿Cuál es el impacto tributario de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

En principio, la NIC 36 tiene un impacto directo a los activos fijos de las empresas, por ello, dentro de un planeamiento tributario es básico realizar al menos una vez al año un inventario físico de los activos fijos a fin de verificar el estado de cada componente. Con esta información uno podrá cruzar los datos de los libros vs la realidad con lo cual se observarán activos no ubicables físicamente, activos obsoletos o activos con tasas de depreciación distinta a su vida útil.

11. ¿Cómo incide la provisión de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en el resultado del ejercicio y el impuesto a la renta?

Las provisiones por deterioro de activos inciden en la determinación del Impuesto a la Renta a través de la deducción que aplica como base imponible. Recordemos que las provisiones por deterioro de activos son deducibles para el Impuesto a la Renta.

12. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para mejorar la aplicación de la NIC 36 en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

La aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos, debe revelarse en las notas de los estados financieros en la que además se dejará constancia de ser el caso, la aprobación de la gerencia respecto a las nuevas políticas de depreciación de los activos fijos.

Segunda entrevista.

Nombre del Especialista: Danny Ayerve

Cargo: Auditor externo

Empresa: C&R Soluciones empresariales

1. ¿Qué opina sobre la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en compañías del sector comercial de productos perecibles?

La NIC 36 busca determinar la presencia de activos que hayan sufrido una pérdida de su valor producto de indicios ocasionado por factores internos o externos. Para las PYMES del sector comercio el reconocer dichas pérdidas es importante para

asegurar que sus activos no están sobrevalorados con respecto al importe que se espera recuperar por su uso o su venta.

2. ¿Cuáles son los desafíos más trascendentales que enfrentan las compañías del sector comercial de productos perecibles en la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos?

En la medida que exista un indicio que nos haga evidenciar que la inversión efectuada por la entidad en sus activos haya perdido valor se tiene que reconocer una pérdida, y básicamente los indicios serían pérdida de clientes, caída del sector, problemas en el negociado, caída de precios, o también activo que se vuelven costosos en mantenerlos operativos. Por lo cual, el desafío más grande es el reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor de los activos. En este sentido, la NIC 36 más allá de afectar al sector, permite obtener una información importante para tomar decisiones de inversión y mejoras en las estrategias del negocio.

3. ¿Qué criterios deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecible para aplicar la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en cuanto al reconocimiento y medición de pérdidas?

Según el entorno económico y tecnológico cumpliendo el criterio de valor contable será mayor que el valor recuperable.

4. ¿Qué supuestos deben utilizar las compañías del sector comercial de productos perecibles para la proyección de los flujos de caja en la determinación del valor en uso y como se ven afectados con la aplicación de la NIC 36 “Deterioro de Valor de los Activos?”

Son proyecciones que estimas tener en el futuro dependiendo del comportamiento del mercado.

5. ¿Qué referencias deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecibles deben determinar las tasas de descuentos que se utilizará en el cálculo del valor en uso?

Puedes utilizar como referencia la tasa de préstamos de los Bancos.

6. ¿En qué medida es posible revertir el efecto del deterioro del valor de los activos y que se debe de considerar?

Sí, no superar el monto que tendría el activo.

7. ¿Cuál es la mejor manera de calcular el valor razonable y del valor en uso?

El valor razonable lo determina un perito valuador de activos.

8. ¿Cómo afecta el incremento de la competencia comercial en el valor en uso de los activos de compañías del sector comercial de productos perecibles?

A mayor competencia, la oferta de los productos perecibles se puede ver afectada en cuanto a su permanencia en la entidad, lo que ocasionaría pérdida de su valor por el deterioro emitente que este activo sufriría al no ser utilizado en el tiempo de uso apropiado.

9. ¿Cómo influye el deterioro de valor de activos en el resultado del ejercicio y en los indicadores financieros?

Una pérdida por deterioro de valor de un activo se reconoce cuando su importe recuperable es inferior al importe en libros, y se registra en la cuenta de resultados minorando el valor del activo, excepto que se contabilice por su importe revaluado. Cualquier pérdida por deterioro de un activo revaluado se trata como una disminución de la revaluación efectuada, y se reconoce en patrimonio neto minorando la reserva de revaluación, en la medida en que se revierta la plusvalía previa de dicho activo. Tras reconocer una pérdida por deterioro, la entidad debe ajustar la amortización del activo de periodos futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida remanente. De modo que, los indicadores revelarían el efecto causado en el margen operativo.

10. ¿Cuál es el impacto tributario de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

Considerando el impacto de la NIC 36 en los activos de las compañías comerciales la ley señala que el valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el giro del negocio del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil.

11. ¿Cómo incide la provisión de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en el resultado del ejercicio y el impuesto a la renta?

Tanto el WACC como otras tasas observables en el mercado son tipos después de impuestos, mientras que la NIC 36 parte de la hipótesis de que el valor de uso debe calcularse con tasas antes de impuestos. Por tanto, cuando la base para estimar una tasa de descuento sea después de impuestos, debe ajustarse para reflejar una tasa antes de

impuestos. Los fundamentos de las conclusiones de esta Norma indican que es posible hacer que los cálculos antes y después de impuestos arrojen el mismo resultado. No obstante, muchas empresas prefieren estimar el valor de uso aplicando una tasa de descuento y unos flujos de caja netos de impuestos, incluyendo en el cálculo flujos fiscales nocionales, es decir, haciendo coincidir la base fiscal y contable de los activos.

12. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para mejorar la aplicación de la NIC 36 en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

La NIC 36 Deterioro del valor de los activos, tiene influencia positiva en la toma de decisiones al afectar la información que se muestra en los estados financieros y en los resultados de la entidad. Si bien la influencia en el aspecto financiero podría considerarse negativo al verse afectados los principales indicadores de rendimiento, es de suma importancia la aplicación de esta a fin de lograr una información financiera transparente que lleve a una correcta toma de decisiones, especialmente en un sector comercial que maneja productos perecibles donde las inversiones en activos son altas dada la propia naturaleza del giro del negocio.

Tercera entrevista.

Nombre del Especialista: Cecilia Avilés

Cargo: Contadora

Empresa: Compañía Distribuidora Rubí Cía. Ltda.

1. ¿Qué opina sobre la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en compañías del sector comercial de productos perecibles?

La NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, requiere que una entidad reconozca una pérdida de valor cuando existen indicios de que el valor en libros de un activo es mayor que su importe recuperable. De modo que, su aplicación permite mantener información financiera razonable evitando la sobrevaloración de los activos de la entidad.

2. ¿Cuáles son los desafíos más trascendentales que enfrentan las compañías del sector comercial de productos perecibles en la aplicación de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos?

La evaluación de deterioro de activos de larga o corta duración corresponde a un estimado significativo a los Estados Financieros. Debido a la naturaleza de cierto

negocio, la información del valor razonable de sus activos es difícil de obtener, por lo que se debe considerar la NIC 36 acerca de la determinación del valor en uso.

3. ¿Qué criterios deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecible para aplicar la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en cuanto al reconocimiento y medición de pérdidas?

Cambio en el uso del bien es decir lo utilizan más delo debido, para esto debe considerar los siguientes pasos: (a) Identificar los activos potencialmente deteriorados; (b) Identificar las Unidades Generadoras de Efectivo, (c) Estimar el valor recuperable del activo potencialmente deteriorado, (d) Reconocimiento de la pérdida por deterioro y (e) Revelación en los estados financieros. El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su valor recuperable si, y sólo si, este valor recuperable es inferior al valor en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor

4. ¿Qué supuestos deben utilizar las compañías del sector comercial de productos perecibles para la proyección de los flujos de caja en la determinación del valor en uso y como se ven afectados con la aplicación de la NIC 36 “Deterioro de Valor de los Activos?”

Con variables comparativas de un año con otro para determinar un crecimiento o decrecimiento de la empresa.

5. ¿Qué referencias deben considerar las compañías del sector comercial de productos perecibles deben determinar las tasas de descuentos que se utilizará en el cálculo del valor en uso?

Como referencia la tasa de préstamos de los bancos.

6. ¿En qué medida es posible revertir el efecto del deterioro del valor de los activos y que se debe de considerar?

Sí, pero la reversa no debe superar el monto que tendría el activo.

7. ¿Cuál es la mejor manera de calcular el valor razonable y del valor en uso?

Lo determina un perito valuador de activos.

8. ¿Cómo afecta el incremento de la competencia comercial en el valor en uso de los activos de compañías del sector comercial de productos perecibles?

En la pérdida de valor de productos perecibles que al término del valor en uso no se pueda recuperar.

9. ¿Cómo influye el deterioro de valor de activos en el resultado del ejercicio y en los indicadores financieros?

La NIC 36 facilitará valorar de forma correcta todos los activos determinando que los mismos no estén sobrevalorados, considerando que estos activos no sobrevalorados se verán reflejados en los Estados Financieros, aportando a la transparencia de información con lo cual las decisiones que se tomarán en las empresas serán las apropiadas al basarse en información fidedigna. Por consiguiente, los indicadores financieros mostrarán la realidad de la situación financiera de la compañía.

10. ¿Cuál es el impacto tributario de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

La NIC 36 tiene un efecto tributario generando diferencias temporales y afectando el valor en libros de los activos y por tanto la depreciación. No obstante, la pérdida por deterioro no tiene un efecto directo en el cálculo del impuesto a la renta ya que no es un gasto deducible. Sin embargo, su aprovechamiento al final de su vida útil genera un impuesto diferido activo.

11. ¿Cómo incide la provisión de la NIC 36 Deterioro de valor de los activos en el resultado del ejercicio y el impuesto a la renta?

Las provisiones por deterioro del valor de los activos inciden en los resultados que esperan tener las compañías, considerando la Norma exige revelar todo indicio de deterioro y su respectivo impacto en los estados financieros, por lo cual su efecto se reflejará en el resultado del ejercicio y en el respectivo impuesto a la Renta.

12. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para mejorar la aplicación de la NIC 36 en las compañías del sector comercial de productos perecibles?

Es importante que las compañías del sector comercio manejen los indicios necesariamente que conlleve a realizar una prueba de deterioro, para la determinación de estrategias que contribuya a mitigar su presencia durante el giro del negocio.

Hallazgo

La presente investigación se basará en datos recopilados con la técnica entrevistas apoyada con el instrumento guía de preguntas. De los datos levantados se procederá con un análisis mediante la codificación axial con el propósito de analizar y discutir la información generada sobre el fenómeno de estudio. Según Hernández, et al., (2014) señalaron que: “La codificación axial es agrupar diversas categorías de

variables en temas, centrándose exclusivamente en el fenómeno de estudio (el axis), permitiendo la generación de inferencias sobre los datos obtenidos” (p. 451). Los datos se sintetizaron en la matriz de hallazgos para la comparación de los resultados, con el propósito de establecer la base para la propuesta metodológica para la aplicación del deterioro del valor de los activos en el sector comercializadores de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas.

Tabla 1*Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras*

Aspectos claves	Experto 1	Experto 2	Experto 3
Aplicación de la NIC 36	Busca determinar la existencia de activos que han perdido su valor. Su reconocimiento es importante.	Determina la presencia de activos que han sufrido pérdida de su valor producto de indicios ocasionado por factores internos o externos.	Requiere que una entidad reconozca una pérdida de valor cuando existen indicios de que el valor en libros de un activo es mayor que su importe recuperable
Desafío de su aplicación	El desafío principal es la manera en que las compañías estimarán el desgaste del activo. Deberán considerar dos maneras de medir el importe recuperable, por un lado, a través del valor de uso que son los flujos futuros traídos a valor presente y por otro lado el valor razonable que sería el valor de mercado del activo	Es el reconocimiento de la pérdida del valor del activo por deterioro.	Debido a la naturaleza de cierto negocio, la información del valor razonable de sus activos es difícil de obtener, por lo que se debe considerar la NIC 36 acerca de la determinación del valor en uso

Tabla 2*Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte II)*

Aspectos claves	Experto 1	Experto 2	Experto 3
Criterios de deterioro	Criterio de Contable > Valor Recuperable.	Valor contable será mayor que el valor recuperable.	El criterio de valor contable será mayor que el valor recuperable.
Supuestos a considerar	El primero es determinar el número de activos en uso y a su precio. Segundo, estimar los costos implícitos de mantenimiento, repuestos y otros vinculados al activo. Tercero, determinar por cuánto tiempo se pondrá utilizar los activos en función a su vida útil, ya que esto permitirá descontar en el periodo del flujo de caja. Cuarto, la tasa de descuento a aplicar al flujo de caja.	Comportamiento del mercado.	a) Identificar los activos potencialmente deteriorados; (b) Identificar las Unidades Generadoras de Efectivo, (c) Estimar el valor recuperable del activo potencialmente deteriorado, (d) Reconocimiento de la pérdida por deterioro y (e) Revelación en los estados financieros. Con variables comparativas de un año con otro para determinar un crecimiento o decrecimiento de la empresa.

Tabla 3

Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte III)

Aspectos claves	Experto 1	Experto 2	Experto 3
Tasa de descuento	Se la obtiene de la tasa de préstamos de los bancos como referencia.	Utilizar como referencia la tasa de préstamos de los Bancos.	La tasa de préstamos de los bancos.
Reversión del efecto del deterioro	La reversión no debe superar el monto que tendría el activo si no se hubiese producido el deterioro.	Sí, no superar el monto que tendría el activo	La reversa no debe superar el monto que tendría el activo.
Cálculo del valor razonable y del valor en uso	La tasa WACC es luego de impuestos, entonces uno debe descontar sus flujos a una tasa de descuento antes de impuestos solo para que puedan ser equivalentes con otros flujos. Sin embargo, como las tasas utilizadas en el mercado son luego de impuestos, se debe utilizar la tasa WACC para que el cálculo sea consistente.	El valor razonable lo determina un perito valuador de activos	Lo determina un perito valuador de activos.

Tabla 4

Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte IV)

Aspectos claves	Experto 1	Experto 2	Experto 3
------------------------	------------------	------------------	------------------

Incremento de la competencia en el valor en uso de los activos	Efectos en el aprovechamiento de los activos, considerando que a mayor competencia el ingreso y precio de venta se verá afectado y por ende en el deterioro del valor en uso	A mayor competencia, la oferta de los productos perecibles se puede ver afectada en cuanto a su permanencia en la entidad, lo que ocasionaría pérdida de su valor por el deterioro emitente que este activo sufriría al no ser utilizado en el tiempo de uso apropiado.	En la pérdida de valor de productos perecibles que al término del valor en uso no se pueda recuperar.
Efecto del Deterioro del activo en los resultados	Cuando la entidad compara el valor recuperable con el valor en libros, si hay un problema de recupero, eso inmediatamente hay que reconocerlo como una pérdida en el año reflejado en el estado de resultados en una línea separada como pérdida por valuación y deterioro.	Tras reconocer una pérdida por deterioro, la compañía deberá aplicar los respectivos ajustes.	La NIC 36 facilitará valuar de forma correcta todos los activos para prevenir la sobrevaloración., aportando transparencia a la Información Financiera con lo cual las decisiones que se tomarán apropiadamente al basarse en información fidedigna.

Tabla 5

Matriz de hallazgos de las necesidades de mejoras (parte V)

Aspectos claves	Experto 1	Experto 2	Experto 3
-----------------	-----------	-----------	-----------

Impacto tributario	Impacto directo a los activos fijos de las empresas	El deterioro de un activo no cumple el criterio para ser deducible en el cálculo del impuesto a la Renta	La NIC 36 tiene un efecto tributario generando diferencias temporales y afectando el valor en libros de los activos y por tanto la depreciación
Recomendaciones	Revelar en las notas la aplicación de la NIC36.	Su aplicación permitirá que la compañía revele información financiera transparente para una correcta toma de decisiones, especialmente en este sector.	Es importante que las compañías del sector comercio manejen los indicios necesariamente que conlleve a realizar una prueba de deterioro, para la determinación de estrategias que contribuya a mitigar su presencia durante el giro del negocio.

Discusión

Los datos procedentes de la entrevista a experto sobre la aplicación de la NIC36 en las Compañías del sector comercial, los cuales se sintetizaron en la matriz de hallazgos denotaron la importancia de su aplicación, uso de criterio, desafío, impactos y otros aspectos como se muestra a continuación:

La aplicación de la NIC36 permitirá a las compañías del sector comercial determinar la existencia de activos que ha perdido su valor, considerando la importancia de su reconocimiento por ser sus activos más susceptibles a perder su valor por factores internos y externo a la que están expuestas las entidades.

Los desafíos que enfrentan las compañías del sector comercial en la adopción de la NIC 36 es la manera en que esta reconocerá el desgaste del activo. En este sentido

deberá establecer los mecanismos necesarios para medir el importe recuperable a través de métodos que se acoplen al giro del negocio.

En relación a los criterios de deterioro, las compañías comerciales podrán tomar en consideración la fórmula de valor contable mayor que el valor recuperable. Para este fin puede emplear los siguientes pasos: (a) Identificar los activos potencialmente deteriorados; (b) Identificar las Unidades Generadoras de Efectivo, (c) Estimar el valor recuperable del activo potencialmente deteriorado, (d) Reconocimiento de la pérdida por deterioro y (e) Revelación en los estados financieros.

Los supuestos que las compañías del sector comercial deben considerar para la estimación de las pérdidas de los activos son: (a) determinar el número de activos en uso y a su precio, (b) estimar los costos implícitos de mantenimiento, repuestos y otros vinculados al activo, (c) determinar por cuánto tiempo se pondrá utilizar los activos en función a su vida útil, (d) establece la tasa de descuento a aplicar al flujo de caja, (e) observar la tendencia de mercado, y (f) comparar variables de crecimiento y decrecimientos con otras compañías del sector.

La tasa de descuento aplicable para la estimación de la pérdida del valor de uso puede ser establecida tomando como referencia la tasa referencial Bancaria aplicables a préstamos.

La reversión del efecto de deterioro es posible siempre y cuando el monto no supere el valor de los activos.

El cálculo del valor razonable y del valor en uso se lo puede estimar considerando métodos como la tasa del WACC que se calcula antes de la determinación del impuesto a pagar al fisco. A su vez se puede contratar la asesoría de un perito evaluador. Es importante tener en cuenta que la competencia creciente también es un factor para considerar en la estimación del deterioro de los activos.

El efecto del deterioro del activo se ve reflejado en los resultados de las compañías del sector comercial, los cuales se podrá observar mediante la aplicación de indicadores. Además, es recomendable su aplicación considerando que la NIC 36 pretende que los estados financieros sean presentados de manera más razonable y transparente.

Propuesta Metodológica

La propuesta metodológica se diseña mediante casos de aplicación que permitan a los usuarios de estados financieros la comprensión del modo en que deben

aplicar los principios señalado en la NIC 2 y NIC 36 en los que se haga referencia al “Deterioro del Valor de los Activos”, la cual tomará en consideración los desafíos que inciden en la contabilidad de las Compañías dedicadas a la comercialización de productos perecibles.

Entre los aspectos importantes que se destacan en el deterioro del valor de los activos de las NIC 2 y la NIC 36 tenemos los siguientes:

- NIC 2 Explica la manera de reconocer una pérdida, este se va a obtener por medio del mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de ventas, si este importe es menor que el importe en libros, la entidad deberá de reconocer una pérdida por deterioro del valor de los activos en evolución.
- NIC 36 Explica la manera de reconocer una pérdida de valor cuando existen indicios de que el valor en libros de un activo es mayor que su importe recuperable.

Figura 10

Cinco principios importantes de la NIC 36

1	2	3	4	5
Identificar los activos potencialmente deteriorados	Identificar las Unidades Generadoras de Efectivos	Estimar el Valor recuperable del activo potencialmente deteriorado	Reconocimiento de la pérdida por deterioro	Revelación en los Estados Financieros
La empresa debe evaluar, en cada fecha del estado de situación financiera, si hay indicios de deterioro en alguno de sus activos. Si existen indicios de deterioro (impairment) se debe estimar el valor recuperable de los activos.	Una UGE es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo que son independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos. Para ello se debe considerar: <ul style="list-style-type: none"> • ¿Cómo se mide el desempeño? • ¿Cuál es la base de medición de resultados? • ¿Existe mercado activo para los productos que comercializa? 	Es el mayor entre el Precio de venta (neto de sus costos de venta) o el valor en uso. Se determina para cada activo individual, a menos que éste no genere entradas de efectivo independientes de las entradas generadas por otros activos o grupos de activos. En este caso, el importe recuperable se determina para la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece el activo.	El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su valor recuperable si, y sólo si, este valor recuperable es inferior al valor en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor. La empresa debe evaluar en la fecha de cada estado de situación financiera si hay algún indicio de que ya no existe o ha disminuido la pérdida por desvalorización de un activo reconocido en años anteriores, distinto al crédito mercantil. Si existe tal indicio, la empresa debe volver a estimar el importe recuperable del activo.	<ul style="list-style-type: none"> • Importe de las pérdidas por desvalorización y rubros afectados del estado de resultados. • Importe de las pérdidas por desvalorización de activos revaluados y rubros afectados del estado de cambios en el patrimonio neto. • Importe de las reversiones de pérdidas de deterioro y rubros afectados del estado de resultados. En el caso de reversiones de activos revaluados, incluir los importes y rubros afectados al estado de cambios en el patrimonio neto. • Hipótesis utilizadas para determinar, durante el período, el importe recuperable de los activos (o de las UGE). • Estimaciones utilizadas para medir el importe recuperable de las unidades generadoras de efectivo que contienen una plusvalía o activos intangibles con vidas útiles indefinidas

En relación a lo expuesto, se plantea diversos casos de aplicación para demostración del alcance de los principios señalados en la NIC 2 y NIC 36 referente al Deterioro en el Valor de los Activos, considerando la particularidad de las empresas comercializadora de productos perecible de la ciudad de Esmeraldas.

Casos Uno de Reconocimiento de Deterioro de Partidas Individuales

Una empresa minorista posee tres partidas de inventario (X, Y y Z) al 31 de diciembre de 2020. La entidad considera que todas las partidas del inventario se vendaran hasta el término del periodo sobre el que se informa. Esta considera la información suministrada en la tabla #6. ¿La empresa debe registrar alguna pérdida por deterioro al 31 de diciembre 2020?

Tabla 6

Información entregada por la Gerencia:

Inventarios	Importe en libras	Precio de venta	Precio de venta	Costos de
		esperado al momento de adquirir la partida	estimado al 31/12/2020	venta estimados al 31/12/2020
	US\$	US\$	US\$	US\$
Partida X	70,000.00	80,000.00	64,000.00	4,000.00
Partida Y	86,000.00	88,000.00	94,000.00	10,000.00
Partida Z	150,000.00	200,000.00	180,000.00	22,000.00

El cálculo de la pérdida por deterioro se basa en la comparación de una partida del importe en libras del inventario con su precio estimado de venta en el curso normal de la operación del negocio, menos los costos estimados para llevar a cabo la venta, como se presenta en el cuadro de abajo:

Tabla 7*Cálculo de la Pérdida por Deterioro*

Cálculo		Partida X	Partida Y	Partida Z
Importe en libros	(A)	70,000	86,000	150,000
Precio de venta estimado al 31/12/2020	(B)	64,000	94,000	180,000
Costos de venta estimados al 31/12/2020	(C)	-4,000	-10,000	-22,000
Precio de venta menos costo de venta	(D) = (B) menos (C)	60,000	84,000	158,000
Pérdida por deterioro para el año finalizado el 31/12/2020	(E) = (A) menos (D)	10,000	2,000	-8,000

Para reconocer la pérdida por deterioro partida por partida al 31 de diciembre de 2020, la empresa debería realizar el siguiente asiento para registrar el deterioro del valor:

Tabla 8*Registro de la pérdida por deterioro*

Registro	Débito	Crédito
Resultados (deterioro del valor de inventarios)	12,000	
Inventarios		12000

Reconocimiento del deterioro del valor en inventarios: Se reconocen US\$10,000 de pérdida por deterioro de la Partida X más US\$2,000 de pérdida por deterioro de la Partida Y, generando un importe total de US\$12,000.

Análisis

La evaluación del deterioro del valor debe realizarse partida por partida, a menos que resulte impracticable hacerlo. Las pérdidas por deterioro de las Partidas X e Y no se pueden compensar con la ganancia esperada de la Partida Z. La evaluación del deterioro del valor debe realizarse partida por partida, a menos que resulte impracticable hacerlo. Las pérdidas por deterioro de las Partidas X e Y no se pueden compensar con la ganancia esperada de la Partida Z. La comparación entre el precio esperado de venta medido al adquirir las partidas de inventarios y el precio de venta estimado al final del periodo sobre el que se informa, para los gerentes resulta importante al momento de evaluar el desempeño del personal de ventas y las condiciones del mercado.

Casos Dos de Reconocimiento de Deterioro de un Grupo de Partidas

El evento presentado es el mismo del Caso 1. Sin embargo, en este caso de estudio es impracticable la determinación de los costos de venta partida por partida. Las tres partidas (X, Y y Z) del inventario poseen propósito similar y comercializan en la misma zona. El 31 de diciembre de 2020, la Gerencia estimó que los costos incrementales de venta no difieren por producto, y que incurrirá en costos de venta por US\$36,000 para vender la colección de las tres partidas por US\$338,000.

La empresa determinó el deterioro del valor para el grupo de partidas (X, Y, Z) del inventario que se presenta en el cuadro a continuación:

Tabla 9

Datos sobre Grupo de Partidas

	Importe en libros	Precio de venta esperado al momento de adquirir la partida	Precio de venta estimado al 31/12/2020	Costos de venta estimados al 31/12/2020
Grupo de partidas (X,Y,Z)	306,000	366,000	338,000	36,000

El cálculo del deterioro del valor se basa en la comparación del importe en libros del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta, como se presenta en el cuadro a continuación:

Tabla 10

Cálculo de Deterioro en Grupo de Inventarios

Importe en libros	(A)	306,000
Precio de venta estimado al 31/12/2020	(B)	338,000
Costos de venta estimados al 31/12/2020	(C)	-36,000
Precio de venta menos costo de venta	(D) = (C) menos (B)	302,000
Pérdida por deterioro para el año finalizado el 31/12/2020	(E) = (A) menos (D)	4,000

Para reconocer la pérdida por deterioro del valor de un grupo de partidas (X, Y, Z) de inventarios al 31 de diciembre de 2020, la empresa deberá realizar el siguiente asiento contable:

Tabla 11

Registro de la pérdida por deterioro por grupo de inventarios

Registro	Debe	Haber
Gastos	4000	
Inventarios		4000

Reconocimiento del deterioro del valor en inventarios. Luego de reconocer la pérdida por deterioro, el importe en libros del inventario es de US\$302,000.

Caso Tres en que no se Reconoce el Deterioro del valor de inventarios.

Al final del periodo sobre el que se informa, la empresa vende al por menor productos perecibles, la cual posee 1,000,000 unidades de un producto en inventario. El valor registrado en libros de cada costo unitario es de US\$10,00. Esto representa el costo por unidad previo a la evaluación del deterioro del valor. Al final del periodo sobre el que se informa, la empresa vende al por menor productos perecibles, la cual posee 1,000,000 unidades de un producto en inventario. El valor registrado en libros de cada costo unitario es de US\$10,00. Esto representa el costo por unidad previo a la evaluación del deterioro del valor.

En relación la información suministrada, la empresa estima que 200,000 unidades de productos perecederos se queden sin vender. En este caso, al final del periodo sobre el que se informa al 31 de diciembre de 2020, la empresa deberá reconocer una pérdida por deterioro (gasto) de US\$2,000,000 que representan 200,000 unidades no vendibles con un costo unitario de US\$10,00).

Análisis

No se requiere reconocer un deterioro del valor por las 800,000 unidades que la empresa espera vender, considerando que el precio de venta menos los costos esperados venta de cada unidad por US\$20,00 supera su costo por unidad de US\$10,00.

Caso Cuatro sobre la Impracticable de la Determinación del Precio de venta menos los costos de venta de los inventarios, partida por partida para Deterioro del Valor de Inventarios.

El 30 de octubre de 2020, se presentó un incendio en un almacén que destruyó un inventario que tenía un importe en libros de US\$500,000. La entidad presentó una reclamación por US\$700,000 por el costo de reemplazo del inventario a una compañía de aseguradora. No obstante, la compañía aseguradora cuestionó la reclamación, enfatizando negligencia por parte de la empresa.

El 15 de diciembre de 2020, las autoridades encargadas de la investigación del incendio concluyeron que la causa del incendio fue por un desperfecto eléctrico. La compañía Aseguradora notificó a la empresa que su reclamo por US\$700,000 se entregaría por completo. Importe cancelado por la Aseguradora el 30 de diciembre de 2020. Se debe plantear el siguiente cuestionamiento ¿Cómo debería la entidad contabilizar sus inventarios durante el año que finalizó el 31 de diciembre de 2020?

Tabla 12

Registros

30 de octubre de 2020		
	Debito	Crédito
Resultados (deterioro del valor de inventarios)	500,000	
Inventarios		500,000
Se registra la eliminación del inventario deteriorado por incendio.		
15 de diciembre de 2020		
	Debito	Crédito
Cuenta por cobrar	700,000	
Resultados (compensación del seguro)		700,000
Registro de la compensación que se espera recibir de la compañía Aseguradora por la pérdida del deterioro del inventario.		
30 de diciembre de 2020		
	Debito	Crédito
Banco	700,000	
Cuenta por cobrar		700,000
Registro del cobro de la compensación recibida de la compañía de seguros por el inventario destruido en el incendio.		

Análisis

En esta situación es impracticable la determinación del precio de venta menos los costos de venta de los inventarios, partida por partida, la empresa podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan un propósito similar y que se comercialicen en el mismo lugar.

En esta situación es impracticable la determinación del precio de venta menos los costos de venta de los inventarios, partida por partida, la empresa podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la

misma línea de producto que tengan un propósito similar y que se comercialicen en el mismo lugar.

Caso Cinco sobre Análisis de la Reversión de la Pérdida por Deterioro de Valor por Partidas

Una empresa llevará a cabo una evaluación del precio de venta menos los costos de venta en cada periodo posterior al que se informa. Cuando existan circunstancias que causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la empresa revertirá el importe del deterioro del valor (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de venta.

Bajo ninguna circunstancia, la reversión de una pérdida por deterioro puede dar lugar a que el importe en libros de una partida de inventario se informe a un importe superior al costo que tendría si no se hubiera reconocido un deterioro del valor. Los hechos son idénticos a los del Caso 1, y el inventario no se ha vendido al 31 de diciembre de 2020. Los hechos son idénticos a los del Caso 1, y el inventario no se ha vendido al 31 de diciembre de 2020.

Tabla 13

Datos del Caso para Reversión de Deterioro por Partida

	Costo	Pérdida por deterioro acumulada al 31-12-2020	Importe en libros al 31-12-2020 antes de comprobar la reversión del deterioro del valor	Precio de venta estimado al 31-12-2020	Costos de venta estimados al 31-12-2020
Partida X	70,000	10,000	60,000	69,000	4,000
Partida Y	86,000	2,000	84,000	94,000	5,500
Partida Z	150,000	-	150,000	175,000	26,000

Se procede con los cálculos de deterioro del valor para determinación de su efecto, como se presentan en el cuadro siguiente:

Tabla 14

Cálculo de deterioro

		Partida X	Partida Y	Partida Z
Costo	(A)	70,000	86,000	150,000
Pérdida por deterioro acumulada reconocida en 2020	(B)	-10,000	-2,000	-
Importe en libros al 31-12-2020 antes de la comprobación del deterioro del valor	(C) = (A) menos (B)	60,000	84,000	150,000
Precio de venta estimado al 31-12-2020	(D)	69,000	94,000	175,000
Costos de venta estimados al 31-12-2020	(E)	-4,000	-5,500	-26,000
Precio de venta menos costo de venta	(F) = (D) menos (E)	65,000	88,500	149,000
Pérdida por deterioro para el año finalizado el al 31-12-2020	(G) = (C) menos (F)	-	-	1,000
Reversión de la pérdida por deterioro para el año finalizado el al 31-12-2020	(H) = (C) menos el importe menor entre (A) - (F)	-5,000	-2,000	-

Al 31 de diciembre de 2020, la entidad debería realizar los siguientes asientos para registrar la reversión del deterioro del valor:

Tabla 15

Registros de reversión de deterioro por Partida

	Debe	Haber
Inventarios	7,000	
Gastos (reversión de deterioro del valor del periodo anterior)		7,000

Reconocimiento de la reversión del deterioro del valor de inventarios de un periodo anterior. US\$5,000 de reversión del deterioro del valor de la Partida X y US\$2,000 de reversión del deterioro del valor de la Partida Y.

Al 31 de diciembre de 2020, la empresa deberá realizar los siguientes asientos para registrar la pérdida por deterioro de la Partida Z:

	Debe	Haber
Gastos (deterioro del valor de inventarios)	1,000.00	
Pérdida por deterioro acumulada en inventarios		1,000.00

Reconocimiento del deterioro del valor en inventarios.

Luego de reconocer la reversión de la pérdida por deterioro del periodo anterior y de reconocer la pérdida por deterioro del año finalizado el 31 de diciembre de 2020, el importe en libros del inventario es de US\$65,000 (Partida X), US\$86,000 (Partida Y) y US\$ 149,000 (Partida Z).

Caso Seis sobre Análisis de la Reversión de la Pérdida por Deterioro de Valor por Grupo de Partidas

En esta situación es impracticable la determinación de los costos de venta partida por partida, y se satisfacen los otros requerimientos para determinar el deterioro del valor de inventarios como grupo de partidas. La información sobre el inventario de la entidad se presenta en el cuadro siguiente:4

Tabla 16

Datos del Caso para Reversión de Deterioro por Grupo de Partidas

Costo	Pérdida por deterioro acumulada reconocida en 2020	Importe en libros			
		al 31-12-2020 antes de comprobar el deterioro del valor	Precio de venta estimado al 31-12-2020	Costos de venta estimados al 31-12-2020	
Grupo de partidas (X, Y, Z)	306,000	4,000	302,000	338,000	35,500

Los cálculos de deterioro del valor por grupo de partida se presentan en el cuadro siguiente:

Tabla 17

Cálculo del deterioro por grupo de partidas

Costo	(A)	306,000
-------	-----	---------

Pérdida por deterioro acumulada al 31-12-2020 antes de la comprobación del deterioro del valor	(B)	-4,000
Importe en libros al 31-12-2020 antes de la comprobación del deterioro del valor	(C) = (A) menos (B)	302,000
Precio de venta estimado al 31-12-2020	(D)	338,000
Costos de venta estimados al 31-12-2020	(E)	-35,500
Precio de venta menos costo de venta	(F) = (D) menos (E)	302,500
Pérdida por deterioro acumulada al 31-12-2020	(G) = Sí (F) < (A) , (F) menos (A)	-3,500
Pérdida por deterioro (reversión)	(H) = (B) menos (G) de forma alternativa, (H) = (C) menos el importe menor entre (A) y (F).	-500

Para reconocer la reversión del deterioro del valor de grupos de partidas al 31 de diciembre de 2020, la entidad realizará el siguiente asiento

Tabla 18

Registros de reversión de grupo de partidas

	Debe	Haber
Pérdida por deterioro acumulada en inventarios	500	
Gasto (reversión del deterioro del valor de inventarios del periodo anterior)		500

Reconocimiento de la reversión del deterioro del valor en un grupo de inventarios. Luego de reconocer la reversión de la pérdida por deterioro del periodo anterior, el importe en libros del inventario es de US\$302,500 (Partida X).

Caso Siete Medición del importe recuperable en Propiedades, Planta y Equipos

La empresa posee una maquinaria que utiliza para prolongar la vida de los productos perecibles. Al finalizar 2020, tiene importe en libros de US\$1,000 (costo original de US\$1,500); depreciación acumulada de US\$500. La estimación original de la vida útil de la maquinaria es de 10 años (medida a partir de la fecha en que la PYMES reconoció la maquinaria por primera vez) y el valor en uso estimado es de US\$350. Debido a la baja eficiencia en el uso de la maquinaria, la empresa ha reducido enormemente su uso. El precio de mercado (valor razonable) para la maquinaria

similar en un mercado de reventa activo es de US\$400. Los costos de disposición relacionados con la venta de la maquinaria son de US\$20.

Tabla 19

Datos de la Propiedad, Planta y Equipos

Maquinarias y equipos:	
Costo histórico	\$ 1,000.00
Depreciación acumulada	\$ 500.00
Valor de uso (Valor presente)	\$ 350.00
Valor razonable	\$ 400.00
Costo de disposición	\$ 20.00

Tabla 20

Cálculo de la medición del importe recuperable en Propiedades, Planta y Equipos

Cuenta	Valor en libros	Importe recuperable					Pérdida por deterioro del valor
		Valor razonable	Costos de disposición	Valor razonable neto	Valor en uso	Importe recuperable	
Maquinarias y equipos							
Costo histórico	1,000.00						
Depreciación acumulada	-500.00						
Neto	500.00	400.00	-20.00	380.00	350.00	380.00	120.00

Tabla 21

Registro de la medición del importe recuperable en Propiedades, Planta y Equipos

Fecha	Cuentas	Debe	Haber
31-dic-20	<u>E/R - Pérdida por deterioro del valor de PP&E</u>	120.00	
	<u>B/G - Deterioro acumulado del valor de PP&E</u>		120.00

Para registrar la pérdida por deterioro del valor de PP&E

Caso Ocho sobre estimación del valor razonable menos los costos de venta de Propiedades y Equipos

La empresa posee una maquinaria que utiliza para prolongar la vida de los productos perecibles. Al finalizar 2020, tiene importe en libros de US\$9,000 (costo original de US\$19,000; depreciación acumulada de US\$10,000). La estimación original

de la vida útil de la maquinaria es de 10 años (medida a partir de la fecha en que la empresa reconoció la maquinaria por primera vez) y el valor residual estimado es de US\$5,000. Debido a la baja eficiencia en el uso de la maquinaria, la empresa ha reducido enormemente su uso. El precio de mercado (valor razonable) para las maquinarias similares en un mercado de reventa activo es de US\$6,000. Los costos de disposición relacionados con la venta de la maquinaria son de US\$200.

Tabla 22

Cálculo de la estimación del valor razonable menos los costos de venta de Propiedades y Equipos

Cuenta	Valor en libros	Importe recuperable					Pérdida por deterioro del valor
		Valor razonable	Costos de disposición	Valor razonable neto	Valor Residual	Importe recuperable	
Maquinarias y equipos							
Costo histórico	19,000						
Depreciación acumulada	- 10,000						
Neto	9,000	6,000	-200	5,800	5,000	5,800	3,200

El mayor de los dos

Tabla 23

Registros de la estimación del valor razonable menos los costos de venta de Propiedades y Equipos

Fecha	Cuentas	Debe	Haber
	1		
31-dic-20	<u>E/R - Pérdida por deterioro del valor de PP&E</u>	3,200	
	<u>B/G - Deterioro acumulado del valor de PP&E</u>		3,200

Para registrar la pérdida por deterioro del valor de PP&E

Conclusiones

Los datos derivados de la entrevista aplicada a expertos denotaron que las Compañías dedicadas a la comercialización de productos perecibles enfrentan desafíos en cuanto a la aplicación de los principios señalados en la NIC 36 y también en la NIC 2, principalmente por la manera de reconocer el desgaste que pueden sufrir estos dos tipos de activos.

En primer lugar vamos a referirnos a las conclusiones de la NIC36 que tiene como propósito principal que las empresas cuenten con los criterios necesarios para el reconocimiento de la existencia de activos que ha perdido su valor, considerando la importancia de su reconocimiento por ser sus activos más susceptibles a perder su valor por factores internos y externos a la que están expuestas las entidades.

El efecto del deterioro de los activos deberá ser reflejado en los resultados de las compañías del sector comercial, por lo que la aplicación de los principios de la NIC 36 es recomendable para la presentación razonable y transparente de los saldos de los estados financieros.

Asimismo supieron explicarme la forma correcta de reconocer un deterioro del valor de los activos en donde me expresaron lo siguiente: Esto ocurre cuando el valor de un activo está registrado en libros con un valor mayor al de su importe recuperable, el activo como tal debe siempre ser medido al menor entre: Valor en libros y su valor recuperable, en valor recuperables es aquel que tiene que ser mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

Los supuestos principales que las compañías comercializadoras de productos perecibles deben considerar para el reconocimiento, medición y revelación del deterioro en los inventarios son: (a) determinar el número de activos en su uso y a su precio, (b) estimar los costos implícitos de mantenimiento, repuestos y otros vinculados al activo, (c) determinar por cuánto tiempo se pondrá utilizar los activos en función a su vida útil, (d) establecer la tasa de descuento a aplicar al flujo de caja, (e) observar la tendencia de mercado, y (f) comparar variables de crecimiento y decrecimientos con otras compañías del sector. Además, la tasa de descuento aplicable para la estimación de la pérdida del valor de uso puede ser establecida tomando como referencia la tasa referencial Bancaria aplicable a préstamos y la reversión del efecto de deterioro es posible siempre y cuando el monto no supere el valor de los activos.

Puedo concluir que la NIC 36 beneficiará a la compañía en que sus estados financieros estén mucho más razonables, permitiendo tener los indicios de como calcular las pérdidas de dicho deterioro sean estos por grupos de productos o por separados.

Adicionalmente, la NIC 2 beneficiará a la compañía en el sentido de dicho bien valuado de los inventarios en los libros de tal manera que me permita como empresa saber cuál es el mejor precio de venta para colocar mi producto en el mercado y de esa manera seguir siendo rentables, adicionalmente me permite anticiparme de cualquier posible ajuste por deterioro que tenga que reconocer en los libros al cierre del año.

Este tema es un punto más a favor de que en los Estados Financieros estén reflejados los efectos financieros adecuados y necesarios para una buena toma de decisiones. En este caso, el estudio de deterioro de los activos, en el cual muchas empresas si no es la mayoría, no lo toman en cuenta, a pesar de su importancia monetaria y lo importante que es no tener activos obsoletos dentro de la empresa, que lo único que hacen es disminuir el normal desarrollo de la misma.

Recomendaciones

Se recomienda la aplicación de los principios de la NIC36 y la NIC 2 considerando que estas permitirán que las compañías reconozcan, mida y revelen

información razonable sobre los posibles deterioros que pueden tener los activos tales inventarios como maquinarias.

Se recomienda tomar en consideración los casos de estudios para la correcta aplicación de la NIC 36 y la NIC 2 considerando que son múltiples las aplicaciones del reconocimiento del deterioro, su recuperación, estimación, entre otros.

Se recomienda el uso de la presente investigación para nuevos estudios sobre deterioro del valor de los activos en otras compañías que presente características similares a las compañías dedicadas a la comercialización de productos perecibles y que pueda tener un impacto en los resultados del negocio.

Se recomienda que los gerentes hagan análisis año a año para que los estados financieros presentes razonablemente las cifras tomando como referencia lo que indica la NIC 2 en donde los inventarios tienen que ser ajustados al valor neto de realización y tomando como referencia la NIC 36 donde las maquinarias tienen que ser ajustadas al menor valor entre el importe en libros y su valor razonable.

Debe de existir un fiel cumplimiento de las políticas y procedimientos para el tema de deterioro del valor de los activos, solo así de esa manera ganaran razonabilidad en sus estados financieros.

Tomar las acciones o decisiones necesarias como reemplazar activos obsoletos, renovar la tecnología, llevar un adecuado control del mantenimiento que se les da.

Referencias

- Abad, Narvaez, & Erazo, &. (junio de 2019). 3, 35-59. Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/543-Texto%20del%20art%C3%ADculo-2382-2-10-20190610.pdf
- Agreda, X. (enero-junio de 2013). Normas Internacionales de Informacion Financiera. Revista del centro de investigacion, 10(39), 181-193. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/342/34231070012.pdf>
- Aguilera, & Alcantara, &. (1994). De la Economia Ambiental a la Economia Ecologica. Obtenido de https://www.fuhem.es/media/ecosocial/File/Actualidad/2011/LibroEA_EE.pdf
- Angulo, J. (2004). Normas IASB: la primera vez. (1), 107-115. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/433/43300110.pdf>
- Arias, F. (2016). El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica (6ta. Edición). Caracas: Episteme.
- Arevalo, G. (2014). Ecuador: Economia y Politica de la revolucion ciudadana, evaluacion preliminar. Obtenido de <https://revistas.uptc.edu.co/index.php/cenes/article/view/3104/5112>
- Ayabaca, & Aguirre, &. (2018). Estudio de la adopcion de las normas internacionales de informacion financiera en el sector industrial y comercial de cuenca, sus principales ajustes y politicas contables. Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/Dialnet-EstudioDeLaAdopcionDeLasNormasInternacionalesDeInf-6745356.pdf
- Baena, G. (2014). Metodología de la investigación. México: Grupo Editorial Patria.
- Cano, A. (diciembre de 2010). Algunas experiencias exitosas en Latinoamerica relacionadas con la estandarizacion contable. Revista Facultad de Ciencias Economicas: Investigacion y Reflexion, 18(2), 207-226. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/909/90920053012.pdf>
- Chirino, R. (enero-junio de 2020). Deterioro de la Propiedad, Planta y Equipo en el marco de las Normas Internacionales de Informacion Financiera. Revista Arbitrada de Ciencias Juridicas , V(8). Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/Dialnet-DeterioroDeLaPropiedadPlantaYEquipoEnElMarcoDeLasN-7408545.pdf

- Corvellec, H. (julio de 2001). La contabilidad por partida doble como forma de representacion. Revista de artes visuales (36). Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/108/10803602.pdf>
- Franco, R. (julio-diciembre de 2016). Sociodicea contable en evolucion: del saber estrategico a la crisis de la representacion. Revista Cientifica General Jose Maria Cordova, 14(18), 269-307. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/4762/476255360014.pdf>
- Franco, R. (2016). Sociodicea contable en evolución: del saber estratégico a la crisis de la representación. Revista Científica General José María Córdova, 14(18), 269-307. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/4762/476255360014.pdf>
- Garcia, & Jimenez, &. (2015). 17(33), 109-131. Obtenido de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/ecoins/article/view/4307/5301>
- Gomez, M. (julio-diciembre de 2016). NIIF y MIPYMES: retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. 29(53), 49-76. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/205/20548869006.pdf>
- Goncalves, & Carvalho, &. (julio-diciembre de 2011). La Contabilidad y la Partida Doble: Repercusión Europea de la Obra Maestra de Luca (siglos XVI-XVIII). 8(2), 10-22. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/5142/514252220001.pdf>
- Gordillo, N. (octubre de 2007). Metodologia, metodo y propuestas metodologicas en trabajo social. Revista tendencia & retos, 119-135. Obtenido de [file:///C:/Users/denis/Downloads/Dialnet-MetodologiaMetodoYPropuestasMetodologicasEnTrabajo-4929312%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/denis/Downloads/Dialnet-MetodologiaMetodoYPropuestasMetodologicasEnTrabajo-4929312%20(1).pdf)
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). Metodología de la investigación. Mexico: McGraw-Hill
- Jeppesen, & Liempd, &. V. (julio-diciembre de 2015). El valor razonable y la conexión perdida entre contabilidad y auditoria. Revista Cientifica General Jose Maria Cordova, 13(16), 1335-171. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/4762/476247224008.pdf>
- Landro, A. (2011). Acerca de la existencia del verdadero valor de una probabilidad . (13), 55-78. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/462/46218718003.pdf>
- Lara, A. (2005). Medicion y control de riesgos financieros. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=PrQ->

vTEWLqoC&pg=PA14&lpg=PA14&dq=teoria+de+la+probabilidad++lara+haro&source=bl&ots=RvgsYGqUc5&sig=ACfU3U3xdNh4QO0Q5MmZXmC2ELX6YIJmzA&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwjFufWho_vsAhWmzVkkKHcHNC0QQ6AEwEHoECACQAg#v=onepage&q=teori

Ley de Regimen Tributario Interno. (2018). Obtenido de <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>

Malhotra. (2008). Investigacion de mercados. 920. Obtenido de <http://www.elmayorportaldegerencia.com/Libros/Mercadeo/%5BPD%5D%20Libros%20-%20Investigacion%20de%20Mercados.pdf>

Monge, P. (Enero-Junio de 2005). Las Normas Internacionales de Contabilidad. 8(10), 35-52. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/257/25701005.pdf>

Norma Internacional de Contabilidad. (2013). Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2036%20-%20Norma%20Internacional%20de%20Contabilidad.pdf>

Norma Internacional de Contabilidad. (2013). Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/36_NIC.pdf

Norma Internacional de Contabilidad. (2013). Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/36_NIC.pdf

Perea, S. (julio-diciembre de 2018). Inconsistencias del Deterioro del valor de activos y la normativa contable internacional. 19(48). Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/Inconsistencias_del_deterioro_del_valor_de_activos.pdf

Perea, Valderrama, & Castellanos, &. (Enero-Junio de 2016). Estados financieros provisionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambientes NIIF. 19(32), 113-141. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/257/25744733006.pdf>

Perera, S. (julio-diciembre de 2018). Inconsistencias del Deterioro del valor de los activos y la normativa contable internacional. 19(48). Obtenido de

file:///C:/Users/denis/Downloads/Inconsistencias_del_deterioro_del_valor_d
e_activos.pdf

Robles, B. (2019). Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/1269-4521-1-
PB.pdf

Rodriguez, freitas, D., & Zaa, &. (enero-julio de 2012). La contabilidad en el contexto
de la globalización y la revolución teleinformática. Revista Venezolana de
Análisis de Coyuntura(1), 161-183. Obtenido de
<https://www.redalyc.org/pdf/364/36424414008.pdf>

Rodriguez, J. (julio-diciembre de 2009). Adopcion por prinera vez de las NIIF. Un
analisis teorico de la norma. 12(19), 84-99. Obtenido de
<https://www.redalyc.org/pdf/257/25715409008.pdf>

Santafe, & Tuta, &. (enero-junio de 2013). Prospectiva: Estrategia de capital social.
Obtenido de file:///C:/Users/denis/Downloads/Dialnet-Prospectiva-
4736199.pdf

Sunder, S. (2005). Teoria de la contabilidad y el control . Obtenido de
<https://docplayer.es/23648791-Teoria-de-la-contabilidad-y-el-control.html>

Superintendencia de companias, e. (2011). Obtenido de
https://www.academia.edu/20092365/LAS_NIIF_EN_EL_ECUADOR

Villegas, M. G. (2005). Reseña de «Teoría de la contabilidad y el control» de Shyam
Sunder. INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, 15(25),
140-143.



DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Josselyn Denisse, Loor Izurieta, con C.C: #0804362911 autor/a del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en el sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas**, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 19 de febrero del 2021

f.

Nombre: Loor Izurieta, Josselyn Denisse

C.C: 0804362911



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA			
FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Propuesta metodológica para la aplicación del deterioro de los activos en el sector comercializador de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas		
AUTOR(ES)	Josselyn Denisse Loor Izurieta		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Ing. Saltos Wiesner, Lenin Danny, MSc.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría		
TÍTULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	19 de febrero del 2021	No. DE PÁGINAS:	79
ÁREAS TEMÁTICAS:	Contabilidad, Tributación, propuesta metodológica.		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Deterioro de los activos, estados financieros, productos perecibles, NIC 36, propuesta metodológica, opinión profesional.		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):			
<p>El presente trabajo de investigación tiene como objetivo una propuesta metodológica para la aplicación del deterioro del valor de los activos en el sector comercializadores de productos perecibles en la ciudad de Esmeraldas. Como parte principal del presente proyecto, se muestran datos generales relacionados al sector en el Ecuador, así como también conceptos generales que son primordiales para la interpretación de dicha norma.</p> <p>La indagación se desarrolló mediante la combinación de diseños como el prospectivo y transaccional considerando la situación actual que enfrentan las empresas del sector comercializador de productos perecibles de la ciudad de Esmeraldas, de modo que se empleó la investigación descriptiva para establecer inferencias propias de los resultados de estudios. Los resultados fueron obtenidos mediante la aplicación de entrevistas aplicadas a expertos denotando la importancia de la estimación de deterioro en el valor de los activos para mantener información razonable sobre los activos, finalmente, se mostró la aplicación de los principios señalado en la NIC36 en diversos casos de aplicación considerando las particularidades de las empresas comercializadoras de productos perecibles en sus inventarios y propiedades, planta y equipos.</p>			
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-4-3212372	E-mail: josselyn.loor@cu.ucsg.edu.ec	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	Teléfono: +593-4- 3804600 ext.1635		
	E-mail: lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			