

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



**“Procedimientos Contables para el Reconocimiento y la Valoración del Importe
Recuperable por el Deterioro de los Bienes Tangibles de las Propiedades, Planta y Equipo,
Originados por la Adopción de la NIC N°36, en las ONG's”**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

Abarca Campos, Everth Edenilson

Barton, Walter Jacobo

Rafael Palacios, Miguel Ángel

PARA OPTAR AL GRADO DE:

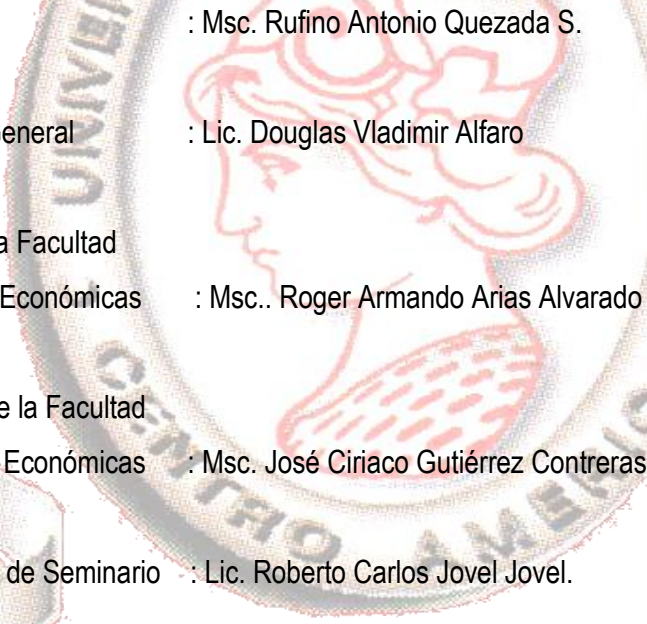
Licenciado en Contaduría Pública

Septiembre de 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS



The seal of the University of El Salvador is a circular emblem. It features a central profile of a person's head facing left, with a crown on top. The text 'UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR' is written around the top inner edge, and 'CENTRO AMERICANO' is written around the bottom inner edge. A ribbon-like banner is draped across the bottom of the seal.

Rector	: Msc. Rufino Antonio Quezada S.
Secretario General	: Lic. Douglas Vladimir Alfaro
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Msc.. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad De Ciencias Económicas	: Msc. José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Coordinador de Seminario	: Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel.
Asesor Director	: Lic. Yovany Eliseo Sánchez Palacios
Jurado Examinador	: Lic. Yovany Eliseo Sánchez Palacios Licda. Maria Elena Vidal de Serpas

Septiembre de 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A NUESTRO DIOS TODOPODEROSO: ya que todo lo que somos, se lo debemos a El y cada logro alcanzado es por su amor y misericordia en nuestras vidas.

A NUESTRAS FAMILIAS: por su amor, consejos y paciencia en nuestras noches de desvelo. Por su apoyo moral y económico, a lo largo de nuestra carrera y durante el trabajo de graduación.

A NUESTROS AMIGOS: por su apoyo y paciencia en esta etapa importante de nuestras vidas.

A LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES: por habernos proporcionado la información y el tiempo necesario para el completo desarrollo de este proyecto.

A EL CATEDRATICO ASESOR: por el tiempo invertido, por sus asesorías, comprensión y tolerancia para realizar un trabajo de calidad y de ayuda social.

Los Autores

INDICE

Informe Ejecutivo.....	i
Introducción.....	iv

CAPITULO I

1	MARCO TEÓRICO.....	1
1.1	HISTORIA DEL RECONOCIMIENTO Y LA VALORACIÓN DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS.....	1
1.1.1	Historia a nivel mundial.	1
1.1.2	Historia del reconocimiento y la valoración del deterioro de los activos en El Salvador.	2
1.1.3	Base legal contable aplicada a las Organizaciones No Gubernamentales de El Salvador.	4
1.1.4	Bases técnicas contables para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos tangibles.	5
1.1.4.1	Norma Internacional de Contabilidad N°16 “Propiedades, Planta y Equipo”.....	5
1.1.4.2	Norma Internacional de Contabilidad N° 36, Deterioro del Valor de los Activos.....	20

CAPITULO II

2	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.	32
2.1	DISEÑO METODOLÓGICO.....	32
2.1.1	Tipo de investigación.....	32
2.1.2	Tipo de estudio.....	33
2.1.3	Determinación de la población y la muestra.....	34
2.1.4	Unidades de análisis.	35
2.1.5	Instrumentos y técnicas de investigación.	35

2.1.5.1	Instrumento	35
2.1.5.2	Técnicas de investigación	35
2.2	TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS DATOS.....	36
2.2.1	Tabulación y procesamiento de datos.....	36
2.2.2	Análisis de los datos.....	47
2.3	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	47

CAPITULO III

3	PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL RECONOCIMIENTO Y LA VALORACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE POR EL DETERIORO DE LOS BIENES TANGIBLES DE LAS PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS.....	51
3.1	OBJETIVOS DE LOS PROCEDIMIENTOS.....	52
3.2	ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS.....	53
3.3	GENERALIDADES DE LOS PROCEDIMIENTOS PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES	54
3.3.1	Determinación de un Equipo de Trabajo	54
3.3.2	Determinación de las Normas Internacionales de Contabilidad que apliquen para las Organizaciones No Gubernamentales.....	55
3.3.3	Determinación del proceso de reconocimiento, establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables a las Organizaciones No Gubernamentales.....	55
3.3.4	Determinación de las revelaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables a las Organizaciones No Gubernamentales.....	57
3.3.5	Comparación del catálogo de cuentas y manual.....	59

3.4	PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N°36 “DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS”.....	60
3.5	REGISTRO DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR EL DETERIORO DE ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	66
3.5.1	Cuando la pérdida sea mayor a la revaluación.	68
3.5.2	Cuando la pérdida de valor por deterioro sea igual a la revaluación neta del bien.	68
3.5.3	Cuando la pérdida de valor por deterioro sea menor a la revaluación del activo.	69
3.6	REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	70
3.7	PRESENTACIÓN DE LAS PÉRDIDAS DE VALOR POR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.	73
3.8	DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS PARA ESTIMAR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO TANGIBLES EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.....	73

CAPITULO IV

4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	91
4.1	Conclusiones	91
4.2	Recomendaciones.....	93
	Glosario.....	96

Bibliografía

Anexos

INFORME EJECUTIVO

Uno de los rubros, de mayor importancia para las Organizaciones No Gubernamentales lo constituyen las Propiedades, Planta y Equipo, ya que por su naturaleza, son una de las fuentes para la generación de ingresos por su capacidad instalada.

En forma general los activos se clasifican en activos corrientes y no corrientes, ubicándose dentro de éstos últimos las Propiedades, Planta y Equipo, los cuales son adquiridos para usarse y no para venderse ya sea que se adquieran con fondos propios o donados, además, se espera que éstos puedan usarse por más de un ejercicio contable. Al momento de adquirir un activo que se clasifique dentro de éste grupo, el registro inicial deberá realizarse al costo de adquisición, sumándole todos aquellos desembolsos que son necesarios para dejarlo listo y usarlo; la adquisición de estos activos se puede hacer ya sea en efectivo o mediante un intercambio por otro activo que sea o no similar con el que se está intercambiando, también, estos pueden ser construidos por la propia organización que los utilizara.

Por otro lado, por la importancia que éstos activos y su representatividad dentro de los estados financieros tienen, es necesario que se lleven o se tengan controles adecuados para este tipo de bienes en cuanto a la pérdida de valor por el uso se refiere, de manera que los valores que se reflejen al cierre de cada ejercicio contable, representen la razonabilidad y confiabilidad de las cifras. Para lograr esto es necesario que al momento de determinar la pérdida de valor se tenga en consideración las características del activo en sí, como el nivel de uso al que esté siendo sometido.

Otro concepto que brinda razonabilidad a los valores de los activos, es la revaluación, ya que en ciertas ocasiones el valor en libros de algunos activos es menor al valor de mercado.

Las Organizaciones No Gubernamentales deben evaluar al cierre de cada ejercicio contable, si los valores en libros de los activos representados dentro de los estados financieros son menores o mayores al valor razonable, ya que en cualquiera de los dos casos implicaría hacer ajustes para que el valor en libros y el valor razonable no difieran significativamente y se expresen sobrevaluados o subvalorados.

Si el valor en libros es menor al valor razonable, el ajuste consistiría únicamente en revisar el método de depreciación que se esté utilizando en ese momento, y si es necesario cambiarlo por otro método que refleje mejor el desgaste que sufre el bien previa autorización de la administración. Por otro lado, si el valor en libros es mayor al valor razonable, entonces, el ajuste que deberá efectuarse consistirá en calcular el precio de venta neto o el valor de uso para compararlo con el valor en libros, la diferencia será registrada como pérdida de valor por el deterioro.

Para conocer si dentro de la organización existen activos que podrían haberse deteriorado en un periodo, se deben de considerar indicadores internos y externos, los cuales pudiera darse el caso que estos influyeran en la representación de los valores razonables de los activos.

Para efectuar el cálculo de la pérdida por deterioro es necesario que la organización considere ciertos aspectos importantes tales como: calcular el precio de venta neto, para lo cual se deben considerar la existencia de un mercado activo; acordar el precio de venta neto, para esto será necesario la existencia de un compromiso formal de venta; estimar el valor de uso, para esto es necesario la utilización de la técnica del valor presente estimado o esperado. Para determinar los flujos de efectivo futuros, se debe considerar los ingresos potenciales y los costos y gastos de operación que genera el activo en uso.

Al momento de reconocer una pérdida de valor por el deterioro es necesario considerar o tener en cuenta el principio de importancia relativa, ya que si el valor determinado como pérdida no es significativo, no será necesario hacer la aplicación y registro por el deterioro del activo.

Dentro de alguna organización puede pasar que se haya determinado una pérdida de valor por deterioro en períodos anteriores, sin embargo, se puede dar el caso de que las situaciones que lo originaron disminuyan o desaparezcan completamente, esto traería como consecuencia que dicha organización revierta los efectos por la pérdida de valor registrada anteriormente, ésta reversión deberá cubrir únicamente el valor de la pérdida, pero si es mayor el valor de la reversión, entonces se efectuará una revaluación.

INTRODUCCIÓN

La apertura de los mercados internacionales, la globalización y los Tratados de Libre Comercio, han hecho que las operaciones y transacciones sean ágiles y oportunas, así mismo, la técnica contable para satisfacer las nuevas necesidades y demandas exigidas por el desarrollo de la economía mundial, homogeniza lineamientos orientados a estandarizar la información presentada en los estados financieros.

En este sentido, es de hacer notar la importancia que la información presentada en los estados financieros refleje fielmente la posición financiera de las organizaciones, con el objetivo que los usuarios de ella, tomen las decisiones más acertadas y confíen en dicha información. Para que esto suceda es de poner en práctica muchos conceptos, uno de ellos es el término pérdida de valor por el deterioro, el cual se origina cuando el valor neto en libros de un elemento de las Propiedades, Planta y Equipo es mayor al valor de recuperación del activo.

En este trabajo se desarrollan procedimientos técnicos los cuales brindan lineamiento para la valuación, registro y presentación de la pérdida de valor por deterioro en los activos de las Propiedades, Planta y Equipo, principalmente en las Organizaciones No Gubernamentales.

El trabajo de graduación esta compuesto por cuatro capítulos; cuyo contenido es el siguiente:

El Capítulo I, presenta el marco teórico referente a las Propiedades, Planta y Equipo; así como la pérdida de valor por el deterioro, dentro del cual se incluyen generalidades del tema como antecedentes, definiciones y la normativa técnica contable aplicable.

En el capítulo II, se presenta la metodología que se utilizo para desarrollar la investigación de campo, incluyendo en éste la determinación de la muestra, el instrumento de recolección de datos, la forma de procesamiento y el diagnóstico de la investigación.

En el capítulo III, se presenta el aporte del grupo, el cual es el desarrollo de la metodología para la valuación, registro y presentación de la pérdida de valor por el deterioro; la cual incluye los indicadores de la existencia de la pérdida, la forma de cómo establecer el valor de recuperación y los registros contables, así como ejemplos de la pérdida del valor de los activos.

En el Capítulo IV, se presentan las conclusiones y recomendaciones que hemos determinado luego del análisis e interpretación de los resultados de la investigación. Además, se incluye la bibliografía utilizada como base para la investigación.

CAPITULO I

1 MARCO TEÓRICO

1.1 HISTORIA DEL RECONOCIMIENTO Y LA VALORACIÓN DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS.

1.1.1 Historia a nivel mundial.

Frente a la globalización e internacionalización de las operaciones financieras de las Organizaciones No Gubernamentales, se hace cada día más necesario que las transacciones y eventos que las afectan sean registrados de manera uniforme. De esta manera, en el año de 1973, aparecen las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, con el objetivo de lograr que la información financiera de las entidades en los diferentes países sea más confiable y comparable.

Uno de los temas que ha sido objeto de profundo análisis y trabajo en este proceso, es la valuación del deterioro de los activos.

El deterioro de los activos, es una condición existente cuando los beneficios económicos futuros o su valor de recuperación de los activos de larga duración en uso o en disposición, son menores a su valor neto en libros.

El primer apareamiento de la valoración y reconocimiento del deterioro de los activos lo podemos localizar en el año de 1981, con la aparición de la Norma Internacional de Contabilidad N°15 "Información para Reflejar el Efecto de los Cambios en los Precios", que posteriormente se derogó, estableciéndose en 1993 nuevos lineamientos generales para el deterioro de los activos considerados en la Norma Internacional de Contabilidad N°16.

En Junio de 1998, fue publicada la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del valor de los Activos”, para ser aplicada a partir del periodo contable que comenzó el 1 de Julio de 1999.

El 31 de Marzo de 2004, aparece otra versión revisada de la Norma Internacional de Contabilidad N° 36, el único cambio importante se relaciona con las pruebas de deterioro para la plusvalía, que esta relacionada con el activo intangible.

1.1.2 Historia del reconocimiento y la valoración del deterioro de los activos en El Salvador.

En nuestro país hasta el 31 de diciembre de 1982, la técnica contable se apoyaba en leyes mercantiles, tributarias y principios de contabilidad establecidos por el Instituto Americano de Contadores Públicos y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Desde Enero de 1983 hasta el 31 de Diciembre de 2003, se aplicaron Normas de Contabilidad Financiera (NCF) de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

No se tiene con exactitud una reseña desde cuándo se viene aplicando el concepto del deterioro de los activos en El Salvador, con la aparición de la Norma de Contabilidad Financiera N° 8, “Inmuebles Maquinaria y Equipo”, emitida por el Comité Técnico en Enero de 1983, normativa que establece, las bases de valuación y registro, para los tipos de bienes clasificados como Inmuebles, Maquinaria y Equipo, las bases que se describen en ésta norma son las que se detallan a continuación:

- a) Valores establecidos por peritos independientes;
- b) Valores establecidos por Catastro Fiscal;

c) Valores establecidos por la Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles.

Estas bases sirvieron como el inicio de una práctica financiera, que involucra la estimación tanto de una utilidad o una pérdida, al efectuar una venta de un bien; ya sea éste, Inmueble, Maquinaria o Equipo. En la actualidad, estas bases aportan la metodología para el reconocimiento y valoración de las pérdidas, por el deterioro de los activos; la práctica contable para el tratamiento de las pérdidas, por el deterioro de valor de los bienes, se determina al momento de vender o retirar un bien.

Para el reconocimiento de una utilidad o una pérdida, las Organizaciones No Gubernamentales, se ven en la necesidad de realizar una valuación del valor del activo fijo tangible en el momento de la venta de éste, si es una pérdida del valor del activo, en la práctica contable, se registra en el gasto del período, y si genera una utilidad por la venta, se registra como utilidad en venta de activo fijo durante el período, según lo establece la Norma de Contabilidad Financiera N° 8 “Inmuebles Maquinaria y Equipo”.

En Junio de 1998, con el propósito de determinar el valor exacto de los activos, el Comité de Normas Internacional de Contabilidad, publicó la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Pérdida Inesperada del Valor de los Activos”.

Fue hasta el 1 de Julio de 1999, que se establecieron los principios generales de la valoración y el reconocimiento del deterioro de los activos, en la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro de Activos”. Esta norma, además de establecer los principios, dicta un conjunto de instrucciones de cómo hacer el respectivo reconocimiento y la valoración del deterioro de los activos, estableciendo así una investigación sobre los indicios del deterioro.

Con fecha 1 de Enero de 2004, nace el primer reto para El Salvador, sobre el tema de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, por lo que todos los Estados Financieros deben estar de acuerdo a éstas, de manera que cumplan las características cualitativas, de comprensibilidad, relevancia, confiabilidad, comparabilidad, limitaciones a la relevancia y una presentación razonable e importante, lo que garantiza a las instituciones u organismos donantes, ya sean éstos nacionales o extranjeros realizar una planificación, tomando decisiones adecuadas y oportunas en los proyectos a realizar.

1.1.3 Base legal contable aplicada a las Organizaciones No Gubernamentales de El Salvador.

En Noviembre de 1996, el Estado de El Salvador, anuncia la fiscalización de las Organizaciones No Gubernamentales, por medio de una llamada “Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro”, la cual, incluye varios aspectos regulatorios de control para este tipo de instituciones dentro de las cuales tenemos:

a) Obligación de registrarse.

La Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro, obliga a las Organizaciones No Gubernamentales, a registrarse en el Registro de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro, para efectos de obtener su personería jurídica, según lo establecido en el artículo 26 de la mencionada Ley.

b) Obligaciones Contables.

Para efectos de control, registro y supervisión de las operaciones que realizan las Organizaciones No Gubernamentales, podemos encontrar que éstas están establecidas en la Ley

de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro, dentro de las cuales podemos mencionar las siguientes:

- Llevar contabilidad formal cuando el capital es mayor de diez mil colones o su equivalente \$ 1,142.86 dólares. Esta contabilidad debe ser autorizada por el Registro de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro del Ministerio de Gobernación. Las organizaciones cuyo activo en giro sea inferior a diez mil colones o \$ 1,142.86 dólares, están obligadas a llevar un libro legalizado donde asentarán separadamente los gastos, compras y ventas, según el artículo 40 de La Ley.
- Presentar al Registro de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro, los Balances Generales y Estado de Ingresos y Gastos, debidamente dictaminados por el auditor externo, según artículo 27 del Reglamento; además, del Registro de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro, también estarán fiscalizados por el Ministerio de Hacienda y la Corte de Cuentas de la República, cuando éstas instituciones manejen fondos provenientes del Estado, según lo establece el art. 42 de la Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro.

1.1.4 Bases técnicas contables para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos tangibles.

1.1.4.1 Norma Internacional de Contabilidad N°16 “Propiedades, Planta y Equipo”.

Las Organizaciones No Gubernamentales, independientemente de su tamaño o actividad, poseen activos de naturaleza duradera para efectuar sus operaciones, comúnmente clasificados o conocidos como Propiedades, Planta y Equipo. Dentro de ésta norma se establecen los

criterios para el reconocimiento de los activos, que según su naturaleza deben clasificarse como Propiedades, Planta y Equipo; dentro de lo que esta norma enfatiza podemos mencionar lo siguiente:

a) Reconocimiento, valuación y registro de las Propiedades, Planta y Equipo.

Todo elemento de las Propiedades, Planta y Equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe ser medido, inicialmente a su costo¹.

El costo de las Propiedades, Planta y Equipo, es el desembolso de efectivo necesario para adquirir el activo y ponerlo en condiciones de operación. En otras palabras, se capitalizan los costos de adquisición, que son necesarios para obtener los beneficios que deben derivarse del activo. Estos incluyen el precio del contrato menos los descuentos disponibles más fletes, costos de montaje, instalación y pruebas, los costos de energía inicial y los de manipulación, honorarios profesionales (tales como los pagos a ingenieros o arquitectos), los costos estimados de desmantelar y trasladar el activo, corrección monetaria proveniente de deudas, intereses, entre otros.

Para el registro y la valuación de la maquinaria, mobiliario y equipo de transporte, la Norma Internacional N°16 "Propiedades, Planta y Equipo", establece tres aspectos a incluir:

1. El costo de adquisición del activo,
2. Los costos de transporte de los bienes o activos, y,
3. Costos de instalación de los activos.

Para el registro y la valuación de los bienes clasificados como propiedades (Terrenos y Edificios), la Norma Internacional N°16, establece los siguientes aspectos a incluir:

¹ Norma Internacional de Contabilidad N° 16, párrafo N° 15.

Para establecer el costo del terreno este debe de incluir:

1. El precio establecido en el contrato,
2. El costo de cierre de la transacción y obtención de la propiedad, que incluye comisiones, honorarios legales, investigación de los derechos de propiedad, seguros e impuestos vencidos,
3. El costo de medición,
4. El costo de preparar el terreno para su uso particular, como limpieza, nivelación y demolición de edificios viejos,
5. Generalmente, los terrenos son parte de las Propiedades, Planta y Equipo dentro de las organizaciones o entidades sin fines de lucro.

El costo para el registro de los edificios debe incluir:

1. El precio contratado,
2. Los costos de remodelación y reacondicionamiento,
3. Los costos de excavación para el edificio específico,
4. Los costos arquitectónicos y de permiso de construcción,
5. Los costos del interés capitalizados,
6. Los costos no anticipados, que resultan de las condiciones del terreno.

Uno de los problemas contables, es determinar lo que se va a hacer con un edificio viejo, que se encuentra en el lugar donde se pretende hacer el nuevo. ¿Es la demolición del viejo edificio un costo de la construcción?; la respuesta es, que si se compra un terreno con un edificio viejo, el costo de la demolición menos el valor de desecho forma parte del costo de preparación del terreno para el uso que se le va dar, y se relaciona con el terreno y no con el nuevo edificio.

Como se dijo anteriormente, todos los gastos necesarios para dejar listo el activo para usarse forman parte del costo de dicho activo.

- Mejoramientos a la propiedad rentada.

Las mejoras hechas por el arrendador a la propiedad rentada, a menos que se eximan específicamente en el contrato de arrendamiento, se revierten al arrendador al final de período. Por tanto, un arrendatario capitaliza el costo de una mejora a la propiedad arrendada, y amortiza el costo en el curso de la vida económica o de la duración del contrato de arrendamiento, cualquiera que sea más corto.

La decisión de contabilizar de inmediato un costo como gasto o activo que se deprecia posteriormente, o como un activo no depreciable igual que un terreno, tiene un impacto tanto en el estado de resultados y en el balance de una Organización No Gubernamental. El procedimiento general, es determinar, si incurrir en el costo genera beneficios económicos para la organización más allá del período actual, y que el activo está asociado con el incremento de los beneficios.

- Activos adquiridos por intercambio.

Un activo también puede ser adquirido por medio del intercambio de otro activo, ya sea total o parcial con otro distinto de las Propiedades, Planta y Equipo. El costo de adquisición de éstos activos será valuado al valor razonable del bien entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo u otros medios líquidos entregados adicionalmente.

- Intercambio de activos productivos no similares.

Los activos productivos se conservan o usan en la producción de bienes o servicios. Los activos productivos no similares son aquellos que no son del mismo tipo general, no realizan la misma función y no se emplean en la misma línea de acciones.

➤ Intercambio de activos productivos similares.

Los activos productivos similares, son activos del mismo tipo, desempeñan una función parecida y se utilizan en la misma línea de acción.

Cuando se intercambian activos productivos similares, es necesario, hacer dos salvedades. En primer lugar, una organización no reconocerá entradas (ganancias) porque el activo que originalmente adquirió, se ha intercambiado por otro con un propósito similar, y la permuta no es esencialmente la culminación del proceso de generación de ingresos. Así, el ingreso total esperado del activo original todavía no se ha completado; pero continuará generándose por el activo de reciente adquisición.

La segunda salvedad, surge cuando hay ganancia adicional en el intercambio, cuando una organización obtiene una ganancia en el canje de activos productivos similares, se considera que el proceso de generación de ingresos de la empresa ya está completo, en la medida que se recibe una ganancia adicional. Por tanto, la organización distingue una ganancia en proporción a lo recibido; si se paga la ganancia adicional la utilidad no se reconoce.

➤ Autoconstrucción o construcción de activos.

Un problema de contabilidad consiste, en determinar los costos de maquinaria y otros bienes del activo, cuando las organizaciones construyen los suyos propios, no existiendo precio de compra, ni precio de contrato, la organización tiene que asignar los costos y gastos para calcular los costos de construcción que se asentarán en los registros, los materiales y la mano de obra

directa de la construcción no representan problemas, porque son costos que se pueden determinar viendo directamente las órdenes de trabajo y materiales empleados en la construcción de esos activos.

Sin embargo, la asignación de costos indirectos de manufactura crea problemas especiales. Estos costos indirectos llamados también gastos generales, se pueden manejar de las siguientes tres maneras:

- No asignar gastos fijos al costo de los activos construidos. La principal razón para éste tratamiento es que, generalmente los gastos generales son fijos y no aumentan como resultado de la construcción de la planta y equipo propio. Con este enfoque, se supone que la organización, tendrá los mismos costos independientemente que construya o no el activo; de modo que, si se carga al equipo una parte de los gastos generales se liberarán gastos actuales, y como consecuencia se sobre estimará la utilidad del ejercicio actual. Por el contrario, los gastos generales variables que aumentan como resultados de la construcción se deben cargar al costo del activo.
- Asignar al proceso de construcción una porción de todos los gastos generales. Este enfoque, que es concepto total de costeo es correcto, si se cree que los costos pasan a formar parte de todos los productos y activos fabricados o construidos. Con este procedimiento se asignan costos generales a la construcción como se haría a la producción normal. Este método se usa ampliamente, porque en la práctica contable se considera que se tiene una mejor asociación de gastos e ingresos. Los partidarios de éste enfoque, indican que si se deja de asignar gastos generales, se subestima el costo inicial del activo y el resultado es una asignación inexacta en el futuro.

- Asignar sobre la base de producción, pérdida. La tercera opción, es asignar al proyecto de la construcción, el costo de cualquier parte de la producción que se obstaculiza porque el activo se esté construyendo y no comprando. Este método es conceptualmente atractivo, pero se basa en lo que pudo haber ocurrido, que es esencialmente un concepto de costo como oportunidad, cuya valuación es sumamente difícil.
- Costos posteriores a la adquisición de un activo.

Los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento que ha sido reconocido dentro de las Propiedades, Planta y Equipo, deben ser añadidos al importe en libros del activo, cuando sea probable que de los mismos se deriven beneficios económicos futuros, adicionales a los originalmente evaluados, siguiendo pautas normales de rendimiento para el activo existente. Cualquier otro gasto posterior, debe ser reconocido como un gasto del período en el que se ha incurrido.¹

Una organización incurre en costos en la vida útil de las Propiedades, Planta y Equipo, que van desde reparaciones rutinarias hasta ajustes y mejoras fundamentales. Los criterios de contabilidad deben elegir a este respecto, si los costos deben agregarse (capitalizarse) a la cuenta de un activo (un gasto de capital) o registrarse como gastos de operación. Un costo que incrementa los beneficios económicos futuros del activo, por arriba de aquellos que originalmente se esperaban, constituye un gasto de capital.

Los beneficios económicos futuros de un activo pueden incrementarse por:

- a. La extensión de la vida del activo,
- b. El mejoramiento de la producción,
- c. Producción del mismo producto a un mejor costo,

d. El aumento en la calidad del artículo.

Un costo que no incrementa los beneficios económicos futuros, pero que se incurre para mantener los beneficios existentes, es un gasto de operación.

➤ Eliminación de las Propiedades, Planta y Equipo.

Todo elemento o componente de las Propiedades, Planta y Equipo que haya sido objeto de desapropiación, debe ser eliminado del balance, al igual que cualquier elemento del activo fijo, que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener beneficios económicos adicionales por su venta.

Una organización puede eliminar las Propiedades, Planta y Equipo mediante la venta, la conversión involuntaria, el abandono o el intercambio. Desde un punto de vista ideal, la depreciación que se acumula hasta la fecha de eliminación, habrá reducido el valor en libros hasta el valor de eliminación. Sin embargo, por lo general esto no ocurre y debe reconocerse una ganancia o pérdida en la eliminación. Estas resultan de una operación que corresponde al período; aunque también puede considerarse que es una corrección al ingreso que se ha registrado en los años en que se ha tenido el activo, puesto que es una indicación de que la depreciación no fue correcta.

Cuando se retira un elemento de las Propiedades, Planta y Equipo del uso activo, y se mantienen para desapropiarlos, se medirán por su valor neto en libros en el momento del retiro.

➤ Registro de la depreciación de activos.

Factores que están relacionados con la depreciación de los activos.

1. Cálculo de la depreciación.

Para el cálculo de la depreciación de los activos las organizaciones deben considerar cuatro factores:

- a. El costo del activo,
 - b. Su vida útil,
 - c. El valor residual,
 - d. El método de distribución de costos.
2. El Costo del activo.

El costo de un activo, incluye todos los costos de adquisición necesarios para obtener los beneficios, que han de derivarse del activo. Estos contienen el precio del contrato, más los costos del flete, montaje, instalación y pruebas.

3. La vida útil del activo:

La vida útil de un activo, es la medida del número de unidades de servicio que se espera obtener del mismo, antes de su eliminación. La política de gestión de activos llevada a cabo por la organización, puede implicar la venta de los elementos de las Propiedades, Planta y Equipo, después de un período específico de uso, tras haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados a los mismos. Por tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un elemento de las Propiedades, Planta y Equipo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la organización tenga con activos similares. Así mismo, se puede medir en unidades de tiempo, como años y meses, o unidades de actividad o producto, como horas de operación de una maquina, toneladas producidas, o kilómetros recorridos por un camión.

Para determinar la vida útil de las Propiedades, Planta y Equipo, deben tenerse en cuenta, todos y cada uno de los factores siguientes:

- a. El uso deseado del activo por parte de la organización, que debe estimarse por referencia a la capacidad o al rendimiento físico que se espera del mismo,
 - b. El deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como: el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la organización, así como el nivel de cuidado y mantenimiento, mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas,
 - c. La obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien, de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo,
 - d. Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, la fecha de caducidad de los contratos de servicios relacionados con el bien.
4. Valor residual o desecho de un activo.

El valor residual o de desecho, es el importe neto que puede esperarse que se obtenga de la eliminación de un activo, al final de su vida útil. Es la diferencia entre el valor esperado del activo al final de su vida útil y los costos de eliminación, como el desmantelamiento, remoción y venta del mismo. La vida útil y el valor residual, están determinados por las políticas de la organización. Si ésta, planea conservar un activo hasta que se agote físicamente, o sea obsoleto desde el punto de vista opcional y ya no sea provechoso para nadie más, el valor residual esperado es aquel de desecho como chatarra, que probablemente sea muy bajo. En otras condiciones, si la organización planea eliminar el activo, cuando todavía tiene una utilidad económica considerable

para otros, su valor residual esperado es el valor neto del mercado del activo (precio de venta menos los costos de eliminación) en el momento de su eliminación, que pueden ser relativamente altos.

5. Métodos de distribución de costos de un activo.

Los principios de contabilidad, requieren que el método de distribución del costo sea sistemático y racional. Sistemático significa, que el cálculo debe seguir una fórmula y no determinarse de manera arbitraria. Racional quiere decir, que el monto de la depreciación debe relacionarse con los beneficios que el activo produce en cada período.

Es posible utilizar una amplia variedad de métodos de depreciación, para distribuir de forma sistemática el agotamiento por el uso de un activo o la base depreciable de un activo, a lo largo de su vida útil. Entre los métodos que son mas utilizados tenemos:

1. Métodos de la actividad (o uso),
2. Métodos con base en el tiempo.
 - 2.1. Línea recta,
 - 2.2. Acelerada (cargos decrecientes).
 - 2.2.1 Suma de dígitos de los años,
 - 2.2.2 Saldo decrecientes.

Una organización debe usar un método de actividad, cuando la vida útil del activo se vea afectada principalmente por la intensidad de uso del mismo, y no por el curso del tiempo. La actividad suele medirse por el número de horas o el volumen de producto obtenido (kilómetros recorridos o toneladas producidas).

$$\text{Tasa de depreciación} = \frac{\text{Costo menos Valor residual}}{\text{Nivel total de la actividad Durante su vida útil}}$$

Una organización, debe usar un método con base en el tiempo cuando la vida útil del activo está afectada principalmente por el paso del tiempo y no por el uso del activo. Esta situación incluye las causas físicas de deterioro y decaimiento, así como las causas funcionales de obsolescencia y deficiencia. Dos categorías generales de los métodos con base en el tiempo son:

➤ Línea recta y método acelerado.

El método de depreciación lineal, producirá un cargo por depreciación constante a lo largo de toda la vida del activo. Siendo adecuado utilizar este método, cuando se estima que los beneficios que se obtienen del activo serán aproximadamente constantes en cada período de su vida.

$$\text{Tasa de depreciación} = \frac{\text{Costo menos Valor residual}}{\text{Vida útil}}$$

El método de la tasa constante sobre valor neto en libros del activo, producirá cargos que van decreciendo a lo largo de su vida útil. Los métodos acelerados o cargos decrecientes, son adecuados cuando se estima que los beneficios que se habrán de obtener del activo, se reducen en el período. Dentro de éstos se encuentran los métodos siguientes:

Suma de dígitos de los años: éste método calcula una depreciación decreciente en cada período, aplicando una fracción decreciente cada año a la base de depreciación. El denominador de la fracción es la suma de los años dígitos. Así, en el caso del activo que tiene una vida útil de cinco años, la suma es:

$$5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15$$

El numerador de la fracción, es el dígito de los años tomado en orden inverso, es decir, 5 el primer año, 4 el segundo año, etc.

Las fracciones de los cinco años de vida útil del activo son:

$$\frac{5}{15}, \frac{4}{15}, \frac{3}{15}, \frac{2}{15} \text{ y } \frac{1}{15}$$

La fórmula general para calcular la suma de los años dígitos es:

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

Saldo decreciente: los métodos de saldo decreciente producen una cantidad de depreciación en cada período, aplicando una tasa constante al valor en libros del activo, al principio del período. Provocando una declinación en la depreciación periódica, porque se utiliza el valor en libros y no la base de depreciación. De igual manera, se pasa por alto, el valor residual en los cálculos de la depreciación de cada período, aunque el activo no se haya depreciado por debajo de su valor residual estimado.

$$\text{Tasa de depreciación} = \frac{1 - n \sqrt{\text{Valor residual}}}{\text{Costo}}$$

Los métodos de depreciación, contemplados en la Norma Internacional de Contabilidad N°16

“Propiedades, planta y equipo” son:

1. Método de depreciación lineal,
2. Tasa constante sobre el valor neto en libros,
3. Suma de unidades producidas².

➤ Cambios y correcciones de la depreciación de un activo.

² Norma Internacional de Contabilidad N° 16 párrafo 62

Una organización puede realizar diferentes cambios y correcciones en la depreciación en los siguientes casos:

1. Cuando surja un cambio en el método de depreciación para los activos de las Propiedades, Planta y Equipo actual (modificaciones surgidas de los principios de contabilidad), se contabilizan mediante una variación de efecto acumulativo, la depreciación acumulada a principio del año, el cambio se calcula con base en los métodos nuevos y viejos, y, la diferencia se reporta en el estado de resultados de la organización en el año del cambio; como un efecto acumulativo en el ingreso de años anteriores a la modificación de los principios contables.
2. Cuando se adopte un nuevo método de depreciación, para los activos por nuevas adquisiciones que no requieran ningún ajuste en las cuentas; pero si se necesita la aclaración en las notas a los estados financieros.
3. Cuando surja una variación, en una estimación del valor residual o la vida de servicio de un activo de posesión actual, se contabiliza hacia el futuro, es decir, el costo no depreciado del activo al principio del año de cambio, se distribuye en la vida restante, lo que determina el nuevo valor residual.
4. Y cuando halla lugar a una corrección de un error en la depreciación, se tratará como un ajuste a un período anterior, es decir, se corrigen los estados financieros anteriores de la organización o se re expresan, el efecto en los estados financieros del período actual, incluye una corrección al monto de la depreciación y un incremento o reducción en las utilidades retenidas (netas de impuestos), por el importe del error en el ingreso neto previamente reportado.

➤ Revaluación de un activo.

Con el revalúo de las Propiedades, Planta y Equipo, se pretende incluir en los estados financieros, valores más razonables y apegados a los valores de mercado, tanto en el renglón de las Propiedades, Planta y Equipo, como en el patrimonio institucional, y de esa forma incrementar la calidad del contenido informativo y la razonabilidad de los estados financieros de la institución.

➤ Procedimiento para el revalúo de un activo.

El monto de la revaluación, se determina obteniendo la diferencia resultante de comparar el valor neto de reemplazo de un activo determinado, contra su valor en libros (costo-depreciación acumulada) esto es, valor neto de reemplazo menos valor en libros = monto del revalúo. Cuando se trata de un activo, el cual ya se había revaluado con anterioridad, el “valor neto de reemplazo” se compara entre el “valor neto de reemplazo en libros”. El valor neto de reemplazo en libro, es igual, al costo original de adquisición del activo, menos su depreciación acumulada; más el revalúo registrado en libros, menos la depreciación acumulada original.

➤ Tratamiento contable de la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipo

Cuando se revalorice un elemento de la Propiedad, Planta y Equipo, la amortización acumulada en la fecha de la revalorización puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

- a) Re expresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado. Este método se utiliza a menudo cuando se revaloriza el activo por medio de la aplicación de un índice a su coste de reposición depreciado.

b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios. La cuantía del ajuste en la amortización acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 39 y 40.

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas de revalorización, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados (Párrafo 39 de la NIC 16).

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier reserva de revalorización reconocida previamente en resultados (Párrafo 40 de la NIC 16).

1.1.4.2 Norma Internacional de Contabilidad N° 36, Deterioro del Valor de los Activos.

Las pérdidas del valor por el deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo en las Organizaciones No Gubernamentales, ésta norma establece, que se debe evaluar a cada fecha de cierre del balance, si existe algún tipo de indicio del deterioro, que afecte a los activos en uso o que generen flujos de efectivo; ante la presencia de uno de ellos, este tipo de instituciones, deben

determinar la materialidad de la posible pérdida por el deterioro de sus activos, ya sea éste de carácter temporal o permanente, si el caso fuera carácter permanente, será necesario reconocer una pérdida por deterioro, y, si fuera temporal no será necesario tal estimación.

Si el precio neto de venta de un activo y su valor de uso, excede al valor neto en libros del activo en cuestión o la unidad generadora de efectivo, no habrá deterioro de su valor, y por tanto, no será necesario proceder al cálculo del valor del deterioro. Sin embargo, es recomendable revisar las políticas de depreciación o amortización, de acuerdo a la expectativa de la vida útil económica restante del bien.

En caso de que no se pueda establecer un precio de venta neto, para el activo por no existir un mercado observable, se debe determinar el valor de uso.

➤ Identificación de los activos que pueden haberse deteriorado en su valor.

Para proceder a la identificación de los activos que pueden haberse deteriorado en su valor, luego de la evaluación que la institución ha efectuado o determinado que existen indicios de que algún activo presenta deterioros de su valor, la organización, como mínimo, debe considerar los siguientes aspectos:

1. Baja en el valor de mercado de un activo,
2. Capacidad instalada no utilizada,
3. Cambios tecnológicos,
4. Pérdida de operación o de flujos de efectivos asociados a un activo de larga duración,
5. Proyecciones o presupuesto que indiquen una tendencia de pérdidas futuras.

Si la entidad detecta otros indicios, en los cuales el activo esta perdiendo valor por deterioro, en tal caso, será necesario determinar el importe recuperable del activo.

➤ Medición del importe recuperable de un activo.

EL importe recuperable de un activo, es el mayor entre el precio de venta neto y el valor de uso de un activo, el término “activo” es utilizado, para referirse tanto a los activos individuales como a las unidades generadoras de efectivo.

La entidad al calcular el precio de venta neto de un activo, debe considerar aspectos importantes como:

1. Que existe un mercado activo, en el cual se puede realizar la transacción, teniendo en cuenta, que los parámetros existentes para la valoración sean fiables y apegadas a la realidad, en caso contrario se debe de tomar el valor de uso.
2. Cuando el activo está destinado al retiro de la producción, no será necesario calcular el valor de uso, y se tomará el valor de mercado. Esto, debido a que los ingresos o flujos de efectivos presentes por su utilización no son significativos y no podrán ser mayores al precio de venta neto.

El importe recuperable debe ser calculado individualmente para cada activo; excepto que dicho activo no genere ingresos por si solo, o dificulte preparar los flujos de efectivo de los ingresos de forma individual, en este caso, se tomará el grupo de activos los cuales proporcionen una entrada o generen efectivo.

➤ Precio de venta neto de un activo

El precio de venta neto está definido como un compromiso formal de venta, en una transacción libre, modificado por los gastos que pudieran ser atribuibles directamente a la venta del activo.

En el caso que hubiere un mercado de compraventa del activo y que no exista un compromiso formal de la venta, el precio de venta neto, estará constituido por el precio del activo en el

mercado, el cual está dispuesto a adquirir un comprador, si no se tiene en ese momento, el precio de venta será el precio de transacción más reciente, el cual puede proporcionar la base adecuada para estimar el precio de venta neto, en caso que no haya ocurrido cambios importantes en la economía.

Por otra parte, si no existe un acuerdo de venta del bien, ni un mercado activo para el bien, el precio de venta neto se obtendrá de la mejor información disponible, para reflejar el importe que la institución puede obtener, en una transacción libre entre un comprador y un vendedor bien informados. Para determinar este importe, la institución considerará el resultado de las transacciones más recientes, con activos similares en el mismo sector. El precio de venta neto no refleja una venta forzada.

Al calcular el precio de venta neto, se deberán deducir los costos de desapropiación. Ejemplo de estos costos son los de carácter legal, los impuestos de todo tipo que el vendedor ha de pagar por la operación, los costos de desmontar y desplazar el bien; así como todos los demás costos incrementales para dejar el bien en condiciones de venta.

- El Valor de uso de un activo.
- La institución debe tomar en cuenta, modelos técnicos de valuación reconocidos en el ámbito financiero, para determinar el valor de uso de los activos y contar con el respaldo suficiente, confiable y comparable, para las estimaciones que utilice en la aplicación de los modelos mencionados para valorar sus activos. El valor de uso de un activo puede determinarse a través de la técnica de valor presente estimado o la técnica de valor presente esperado; el valor presente estimado implica la utilización de una sola estimación futura de flujos de efectivo, y los riesgos asociados al activo en cuestión se consideran en la tasa de descuento

a utilizar. Por otra parte, si se usa el valor presente esperado, los flujos de efectivo futuros a descontar se obtienen de ponderar diferentes escenarios, que incorporan los riesgos asociados con la unidad, en función de su probabilidad de ocurrencia. Se utiliza una tasa de descuento libre de riesgo.

➤ Determinación de los flujos de efectivo futuros de un activo.

El establecimiento de los flujos de efectivo futuros, implica la mejor estimación del flujo neto de efectivo futuro, proveniente de la utilización continua del activo y de su realización final.

Al calcular los flujos de efectivo futuros se deben de contemplar los siguientes aspectos:

1. Los ingresos potenciales, multiplicando las ventas esperadas en unidades, durante la vida útil económica remanente de los activos, por los precios de venta representativos de dichas unidades.
2. Los costos y gastos de operación directamente atribuibles a los ingresos provenientes del activo, por lo que se calculan los flujos de efectivo futuros, sin incluir la depreciación o amortización.

Las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas, tanto del funcionamiento y la utilización continúa del activo, como de su desapropiación final, y aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

Las bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros son:

1. Establecer flujos de efectivo, que deberán estar basados en proyecciones hipotéticas razonables, y que sean las mejores estimaciones de la administración, sobre la base de condiciones que se presentan a lo largo de la vida útil restante del bien, tomando en cuenta con mayor énfasis la información externa.

2. Los presupuestos o pronósticos de tipo financiero recientes, que hayan sido aprobados por la administración de la organización, son una herramienta útil para basar las proyecciones de los flujos de efectivo, las cuales cubrirán períodos cortos, salvo que sea justificable un plazo mayor, siempre que sea fiable y comprobable la capacidad, a partir de experiencias pasadas, de predecir flujos de efectivo de forma precisa en plazos tan largos de tiempo.
3. Al considerar los presupuestos o pronósticos de tipo financiero, la organización habrá de considerar si la información refleja hipótesis razonables y fundamentadas, y si representa la mejor estimación del conjunto de condiciones económicas que se darán en la vida útil restante del activo en cuestión.

Para evitar las duplicidades en las estimaciones, los flujos de efectivo futuros no deben incluir:

1. Los cobros que proceden de activos que generan, por su funcionamiento continuo, entradas de efectivo que son en buena medida independientes de los cobros procedentes del activo que se esté valorando (por ejemplo, activos financieros tales como partidas por cobrar), y
2. Los pagos relacionados directamente con obligaciones, que ya han sido reconocidas como pasivos (por ejemplo, partidas a pagar, pensiones o provisiones).

Considerando que los flujos futuros de efectivo se estiman para el activo en su estado actual, el valor en uso no reflejará:

- a) Desembolsos futuros o ahorros de costos relacionados con ellos (por ejemplo reducción en las horas de trabajo),
- b) Inversiones futuras que vayan a mejorar o desarrollar el activo, por encima del nivel de rendimiento originalmente previsto, ni tampoco los beneficios futuros relacionados con tales inversiones.

Las estimaciones de los flujos de efectivo incluirán, no obstante, los desembolsos futuros necesarios para mantener o conservar el activo en su nivel de rendimiento originalmente previsto.

➤ Reconocimiento y medición de la pérdida de valor por el deterioro de activos.

Debe reconocerse una pérdida de valor por deterioro cuando el valor de recuperación del activo, es menor al valor neto reflejado en libros, este reconocimiento debe hacerse por la diferencia resultante de la comparación realizada.

➤ Pérdida de valor por el deterioro de una unidad generadora de efectivo.

La empresa debe proceder a reconocer una pérdida por deterioro, para una unidad generadora de efectivo sí, y sólo sí, su importe recuperable fuera menor que su importe en libros. La pérdida por deterioro que se halla determinado debe ser distribuida, con el propósito de reducir el valor de los activos que componen la unidad, en el siguiente orden:

- a. En primer lugar, a la plusvalía comprada que en su caso pudiera haberse atribuido a la unidad en cuestión, y
- b. A continuación, a los demás activos de la unidad, prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos existentes en la unidad.

Al distribuir una pérdida por deterioro, el importe en libros de cada activo no debe ser reducido por debajo del mayor valor de entre los siguientes:

- a. Su precio de venta neto (si se pudiese determinar),
- b. Su valor en uso (si se pudiese determinar),
- c. Cero.

➤ Registro Contable de las pérdidas por el deterioro de activos.

La pérdida por deterioro, debe ser reconocida inmediatamente como un gasto dentro del periodo contable, a menos que el activo en cuestión, se contabilice por su valor revaluado. Las pérdidas por deterioro, en los activos revaluados, deben tratarse como una disminución de la revaluación practicada.

La pérdida por deterioro correspondiente a un activo revaluado, se reconocerá directamente como un cargo contra el Superávit de Revaluación, en la medida que no exceda del importe de la misma que ha sido generado por el activo en cuestión. La parte que exceda del importe previamente revaluado, será reconocida como un cargo en el Fondo Patrimonial.

En el caso de que el importe estimado de una pérdida por deterioro, sea mayor que el importe en libros del activo con el que se relaciona, la entidad debe proceder a reconocer un pasivo sí, y sólo sí, es obligada a ello por otra Norma Internacional de Contabilidad.

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

➤ Reversión de la pérdida por el deterioro.

Si un bien que anteriormente se le había aplicado una pérdida por deterioro, presenta una mejoría en la tendencia del valor de recuperación, y éste sea superior a su nuevo valor neto en libros, se debe proceder a la reversión de la pérdida por deterioro, siempre y cuando esté plenamente justificada y reúna características de permanencia, verificabilidad y materialidad.

Entre algunas situaciones que pueden ocasionar incrementos en el valor de recuperación de un activo comprendido dentro de las Propiedades, Planta y Equipo están:

- a. Efectos favorables para la entidad por cambios importantes ocurridos durante el período en aspectos de mercado, económicos, tecnológicos, reglamentarios, legales, ambientales, etc.
- b. Disminución importante durante el período de las tasas de interés del mercado, que podrían afectar las tasas apropiadas de descuento previamente empleadas para calcular los flujos futuros de efectivo derivados de la utilización y realización de los activos, y, consecuentemente, ocasionar un incremento sustancial a su valor de uso.
- c. También, podría ocurrir que surgieran mercados observables y verificables, que hicieran posible la determinación de precios netos de venta, inexistentes en la fecha de la última evaluación del deterioro.

Cuando alguno de los literales anteriormente enunciados tenga aplicación, se debe proceder a revertir una pérdida por deterioro, la cual haya sido reconocida con anterioridad para un activo deteriorado. Se debe tener presente siempre que el término “activo”, se refiere tanto a un activo tomado individualmente, como a un grupo de activos que conformen una unidad generadora de efectivo.

La evaluación de la existencia de los indicios de deterioro reconocidos en años anteriores, debe hacerse en cada cierre de ejercicio, es decir, en cada fecha del balance, para determinar si estos han desaparecido o han disminuido. En caso que se encontrara algún indicio, la empresa deberá volver a estimar el valor de recuperación del activo afectado. La organización al momento de hacer la evaluación debe considerar como mínimo las siguientes indicaciones:

➤ Fuentes externas de información:

- a. Durante el período, se ha observado un aumento significativo en el valor de mercado del activo;

- b. Durante el período, han tenido, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la empresa, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien, en el mercado al que está dedicado el activo en cuestión;
- c. Durante el período, las tasas de interés u otras tasas de rendimiento del mercado, han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que su importe recuperable haya ascendido de forma significativa.

➤ Fuentes internas de información.

- a. Durante el período han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos en la forma o manera en que se usa o se espera usar el activo, con efecto favorable sobre la empresa, entre tales cambios pueden encontrarse las inversiones que mejoran o desarrollan el activo por encima del nivel de rendimiento originalmente previsto, o bien la existencia de un compromiso para interrumpir o reestructurar la operación a la que éste pertenece, y,
- b. Se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

Si se comprueba la existencia de indicios de que la pérdida por deterioro, reconocida en años anteriores para un activo, ya no existe o ha disminuido, esto puede indicar que la vida útil restante, que el método de amortización o depreciación o que el valor residual necesitan también ser revisados y ajustados, incluso cuando el indicio no lleve a la reversión de la pérdida por deterioro del activo.

➤ Registro de las reversiones del deterioro de los activo.

Cuando se registre la reversión de una pérdida en el valor de activos de larga duración en uso, el valor neto en libros resultante luego de reconocer tal reversión debe ser la nueva base para el cálculo de la depreciación o amortización aplicable en su vida útil restante.

a. Reversión de la pérdida por el deterioro de un activo individual.

En ningún caso, el nuevo valor en libros de un activo sobre el cual se haya practicado una reversión de una pérdida por deterioro, deberá ser superior o exceder al importe en libros que tenía éste antes de haberse reconocido la pérdida por deterioro en períodos anteriores.

Los incrementos en el importe en libros de un activo por encima del importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortizaciones o depreciación), de no haber sido reconocida la pérdida por deterioro en períodos anteriores, son de hecho revaluaciones del activo en cuestión.

La reversión de una pérdida por deterioro en un activo, debe ser reconocida como un aumento inmediatamente en el Fondo Patrimonial de la institución, a menos que, dicho activo se contabilice por su valor revaluado. Cualquier reversión de la pérdida por deterioro en un activo previamente revaluado, debe tratarse como un aumento de revaluación.

La reversión de una pérdida por deterioro, reconocida en un activo revaluado, se acredita directamente al patrimonio neto, aumentando el importe del superávit de reevaluación.

b. Reversión de la pérdida por el deterioro de una unidad generadora de efectivo.

En una unidad generadora de efectivo, el importe de la reversión de una pérdida por deterioro, debe ser distribuida, con objeto de incrementar el importe en libros de los activos de la citada unidad, procediendo para los activos distintos de la plusvalía comprada, prorrateando la cantidad en función del valor de cada uno de los activos que componen la unidad.

Y los incrementos en los valores en libros, deben tratarse como reversiones de las pérdidas por deterioro de cada uno de los activos individuales, y proceder a su reconocimiento.

Al atribuir la reversión de una pérdida por deterioro correspondiente a una unidad generadora de efectivo, el importe en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor entre:

- a. Su importe recuperable (si pudiera determinarse), y
- b. El importe en libros (neto de amortización o depreciación) que hubiera podido determinarse de no haberse reconocido la pérdida por deterioro en los períodos anteriores.

El importe de la reversión de la pérdida por deterioro, que no se pueda distribuir a los activos siguiendo el criterio anterior, será prorrateado entre los demás activos que componen la unidad.

CAPITULO II

2 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

2.1 DISEÑO METODOLÓGICO.

Como parte del diseño de la metodología implementada en la fase de presentación y análisis de los procedimientos efectuados en el desarrollo de la investigación, es importante identificar en un principio las dificultades que presentan las Organizaciones No Gubernamentales, ante la implementación de una normativa que incorpora dentro de su contenido la pérdida de valor por el deterioro de los activo.

También, se explica la metodología utilizada y aplicada en el campo investigado, referente al proceso de adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”, que las Organizaciones No Gubernamentales encuestadas han desarrollado hasta el momento.

2.1.1 Tipo de investigación

La investigación enfoca, el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los bienes tangibles de las Propiedades, Planta y Equipo, bajo los lineamiento que se establecen en la Norma Internacional de Contabilidad N° 36, aplicándola al componente de las Propiedades, Planta y Equipo que las Organizaciones No Gubernamentales de El Salvador poseen para efectuar sus operaciones, nuestra investigación, se realizo bajo un enfoque hipotético deductivo, debido a que nos permite determinar en forma general la problemática actual de las Organizaciones No Gubernamentales, lo cual fue posible a través de un

planteamiento de las posibles causas que originan el problema, para que éstas posteriormente sean descartadas o aseverarlas por a través de la realización del trabajo de investigación de campo respectivo, con la finalidad de plantear alternativas de solución.

Para la identificación de los elementos que debieron considerarse en la preparación de los estados financieros de manera que estos muestren valores razonables, se realizó un análisis sobre el tratamiento de la pérdida del valor por el deterioro de los activos tangibles de las Propiedades, Planta y Equipo.

Como respuesta a las dificultades que las Organizaciones No Gubernamentales enfrentan al momento de la valuación, registro y presentación de la pérdida de valor por el deterioro de las Propiedades, planta y equipo, se dio inicio, con una investigación previa de estructura organizacional de las Organizaciones No Gubernamentales, y la vez la identificación de dichas dificultades, para poder proponer las posibles soluciones en cuanto a la presentación de valores razonables, dentro los estados financieros de las Organizaciones No Gubernamentales.

La información que se obtuvo de parte de las entidades, con relación a la pérdida de valor por el deterioro del valor de los activos, fue la que se tomó de base para realizar el análisis y proporcionar los lineamientos necesarios para la expresión razonable de las cifras en los estados financiero, para este tipo de instituciones.

2.1.2 Tipo de estudio

El estudio antes planteado es de tipo analítico exploratorio y correlacional, en ese sentido, se persigue el propósito de detallar la problemática del poco desarrollo contable para la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”; además,

analizar y estudiar el comportamiento de las variables interdependientes y dependientes que intervienen en cada fase de la investigación, ante una falta de procedimientos sistematizados, para el tratamiento contable de los efectos originados por la pérdida de valor de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”.

2.1.3 Determinación de la población y la muestra

La población que se tomó para llevar a cabo esta investigación la constituyeron las Organizaciones No Gubernamentales, que se encuentran ubicadas en el distrito uno del Área Metropolitana de San Salvador, el tipo de muestreo utilizado para el desarrollo de la investigación, lo hemos delimitado buscando las Organizaciones No Gubernamentales en donde nos permitieran realizar las encuestas necesarias para nuestro análisis y estudio. Por tal motivo la población en estudio la consideramos finita lo que no nos permitió el uso de formulas o elementos estadísticos para estructurar la muestra, las Organizaciones No Gubernamentales en donde nos permitieron realizar dicho estudio están conformadas de la siguiente manera:

Población de Organizaciones No Gubernamentales Encuestadas

1	DIGNAS	7	FUNDEMUSA
2	FUMA	8	ASALDIC
3	ICRI-PROGRESSIO	9	EQUIPO MAIZ
4	SACDEL	10	LAS MELIDAS
5	PROCARES	11	CORDES
6	LAS MELIDAS		

2.1.4 Unidades de análisis.

Las unidades de análisis que se consideraron en la investigación, estuvieron constituidas por los directores ejecutivos y contadores de las Organizaciones No Gubernamentales anteriormente descritas en la determinación de la muestra, con el propósito de analizar y estudiar el motivo por el cual estas organizaciones no aplican el procedimiento contable establecido para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable descrito en la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 “Deterioro del valor de los Activos”.

2.1.5 Instrumentos y técnicas de investigación.

2.1.5.1 Instrumento

El instrumento que se utilizó para efectos de nuestra investigación y recopilación de datos, fue un cuestionario, el cual fue diseñado con quince preguntas relacionadas con la problemática existente, el cual permitió recolectar información que fue útil para el análisis de las variables independientes y dependientes de manera específica, las preguntas incluidas en este instrumento, fueron elaboradas directamente para ser contestadas por los directores ejecutivos y contadores de las Organizaciones No Gubernamentales, ubicadas en el distrito uno de la zona Metropolitana de San Salvador. Este instrumento fue práctico y llevado a cabo durante la segunda y tercera semana del mes de Diciembre de 2008.

2.1.5.2 Técnicas de investigación

Las técnicas aplicadas en el desarrollo de la investigación fueron:

- a) Herramienta bibliográfica: la información necesaria para los aspectos técnicos contables y legales, fueron obtenidos por medio de libros, folletos, publicaciones en periódicos e internet.

b) Encuesta: se diseñó una guía de preguntas para la elaboración de un cuestionario, la cual fue realizada a cada uno de los directores ejecutivos y contadores de las diferentes Organizaciones No Gubernamentales en El Salvador.

2.2 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS DATOS

2.2.1 Tabulación y procesamiento de datos

El procesamiento de la información recolectada, fue procesado utilizando una hoja electrónica de Excel de Microsoft office, utilizando las opciones que permiten la tabulación de la información recolectada y el análisis de los datos, así como también la elaboración de las gráficas relacionadas con cada pregunta.

Pregunta N°1

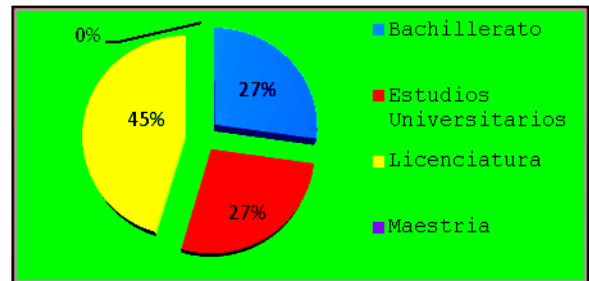
¿Qué grado académico posee usted actualmente?

Objetivo: Determinar si las ONG's cuentan con el personal competente para implementar cambios.

Cuadro de Tabulación N°1

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Bachillerato	3	27%
Estudios Universitarios	3	27%
Licenciatura	5	45%
Maestría	0	0%
Totales	11	100%

Grafica N° 1



Análisis e Interpretación de Datos:

Según los resultados el 46% del personal administrativo de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's), son licenciados, un 27% poseen título de bachiller y otro 27% tiene estudios universitarios.

Pregunta N° 2

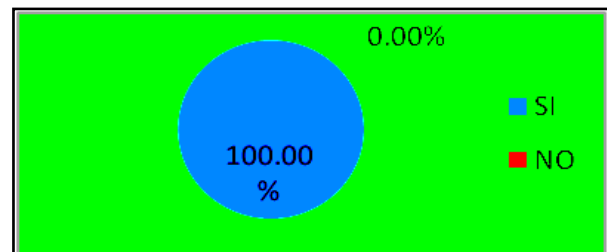
¿Posee actualmente la ONG's, un departamento de Contabilidad?

Objetivo: Conocer si las ONG's cuentan con un departamento de contabilidad.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 2

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	11	100.00%
No	0	0.00%
Totales	11	100.00%

Grafica N° 2



Análisis e Interpretación de Datos:

Según los resultados obtenidos en esta pregunta el 100% de los encuestados opinan que las Organizaciones No Gubernamentales tienen un Departamento de Contabilidad.

Pregunta N° 3

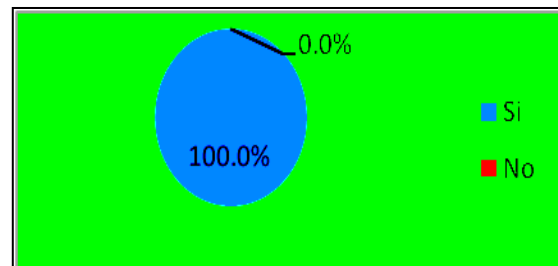
¿Lleva contabilidad formal de acuerdo a lo establecido por La ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro?

Objetivo: Saber si cumplen con la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro la cual les exige llevar una contabilidad formal.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 3

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	11	100.0%
No	0	0.0%
Totales	11	100.0%

Grafica N°3



Análisis e Interpretación de Datos:

Esta pregunta indica que el 100% de las Organizaciones no Gubernamentales encuestadas, lleva contabilidad formal de acuerdo a la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro.

Pregunta N° 4

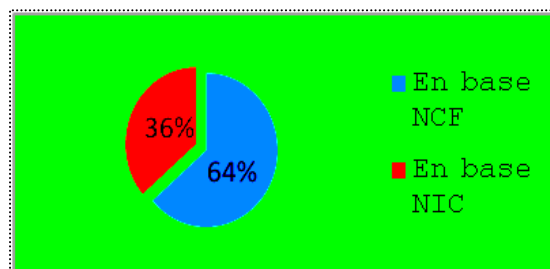
¿Cómo está legalizado el sistema contable de la ONG ante el Ministerio de Gobernación?

Objetivo: Conocer en base a que normativa esta estructurado el sistema contable de la ONG's aprobado por el Ministerio de Gobernación.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 4

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
En base NCF	7	64%
En base NIC	4	36%
Totales	11	100%

Grafica N° 4



Análisis e Interpretación de Datos:

El 64% de las Organizaciones No Gubernamentales tiene legalizado su Sistema Contable en base a Normas de Contabilidad Financiera, y un 36% en base a Normas Internacionales de Contabilidad.

Pregunta N° 5

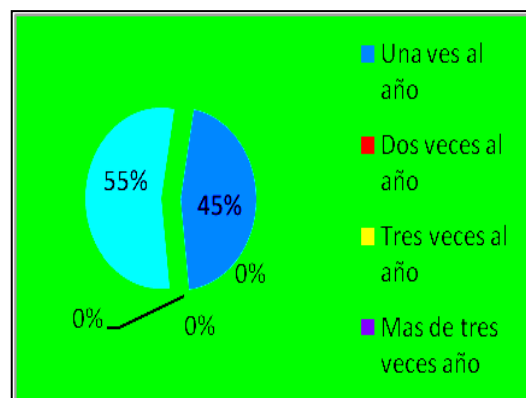
¿Con qué frecuencia le proporciona la administración de la ONG's, Capacitación Sobre conocimiento y aplicación de las Normas Internaciones de Contabilidad?

Objetivo: Analizar el interés e importancia que tiene la normativa contable para los organismos directores de las ONG, en cuanto al conocimiento que sus empleados tiene o deberían tener.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 5

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Una vez al año	5	45%
Dos veces al año	0	0%
Tres veces al año	0	0%
Mas de tres veces año	0	0%
Ninguna	6	55%
Totales	11	100%

Grafica N° 5



Análisis e Interpretación de Datos:

Las respuestas que se obtuvieron indican que el 55% de las organizaciones no proporciona a su personal capacitación sobre las Normas Internacionales de Contabilidad, y un 45% proporciona capacitación una vez al año.

Pregunta N°6

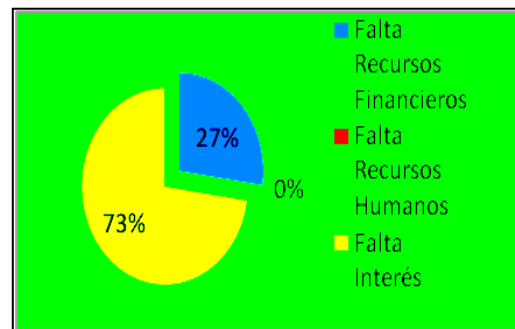
¿Si su respuesta es ninguna, cuáles serían las posibles causas de esa falta de capacitación?

Objetivo: Conocer las causas por las cuales el personal del departamento de contabilidad no se le proporciona capacitación en el área.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 6

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Falta de Recursos Financieros	3	27%
Falta de Recursos Humanos	0	0%
Falta de Interés	8	73%
Totales	11	100%

Grafica N° 6



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas en este caso indica que el 73% de las Organizaciones No Gubernamentales, no tienen interés en proporcionar capacitación a su personal sobre las Normas Internacionales de Contabilidad y un 27% no proporciona capacitación por falta de recursos financieros.

Pregunta N° 7

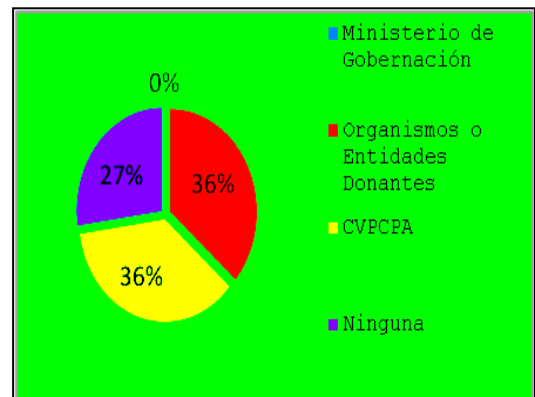
¿De qué institución ha recibido usted mayor exigencia para el cumplimiento de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las ONG's?

Objetivo: Determinar que institución exige la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Cuadro de Tabulación de Dato N° 7

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Ministerio de Gobernación	0	0%
Organismos o Entidades Donantes	4	36%
CVPCPA	4	36%
Ninguna	3	27%
Totales	11	100%

Grafica N° 7



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas el 36% de las Organizaciones No Gubernamentales han recibido exigencia para la adopción de las Norma Internacionales de Contabilidad, por parte de entidades donantes y el Consejo de Vigilancia Para Contaduría Publica y Auditoria, un 28% no ha recibido exigencia por ninguna institución.

Pregunta N°8

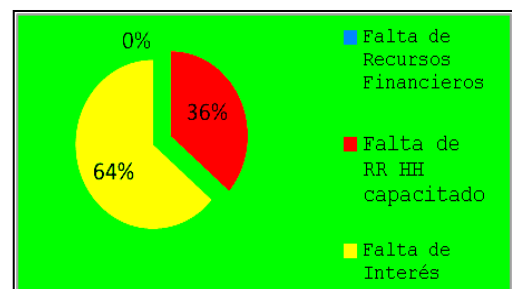
¿Porqué considera usted que podría verse afectada la adopción de las Normas Internaciones de Contabilidad en las ONG'S?

Objetivo: Conocer las causas que afectan la adopción de Normas Internaciones de Contabilidad en las ONG's.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 8

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Falta de Recursos Financieros	0	0%
Falta de RR HH capacitado	4	36%
Falta de Interés	7	64%
Totales	11	100%

Grafica N° 8



Análisis e Interpretación de Datos:

El 64% de las Organizaciones No Gubernamentales, ve afectada la adopción de las Norma Internaciones de Contabilidad por Falta de Interés y un 36% por falta de recurso humano capacitado.

Pregunta N°9

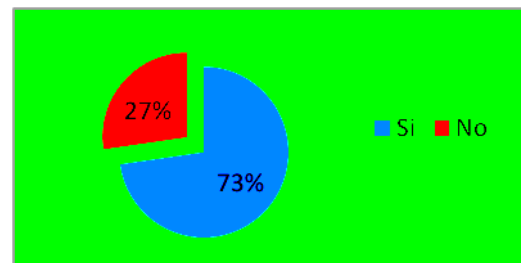
¿Tiene conocimientos sobre el reconocimiento y valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos de la Propiedad, Planta y Equipo establecido en la NIC 36?

Objetivo: Comprobar el grado de conocimiento que tiene la persona o el personal de la Organización, sobre el reconocimiento y valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos de la propiedad, planta y equipo.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 9

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	8	73%
No	3	27%
Totales	11	100%

Grafica N° 9



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas, el 73% de los encuestados tienen conocimiento sobre reconocimiento y valoración del importe recuperable por el Deterioro del valor de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo, y un 27% no posee conocimiento.

Pregunta N°10

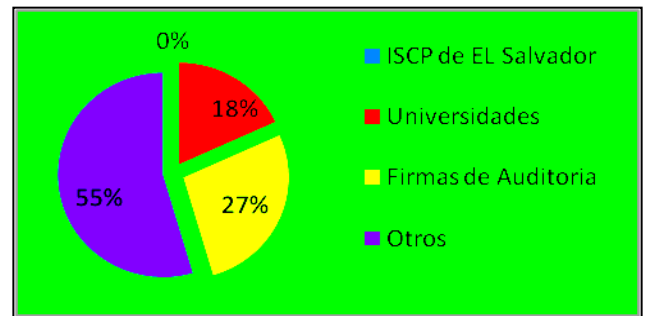
¿Dónde obtuvo el conocimiento sobre la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 “Deterioro del Valor de los Activos”, respecto al Reconocimiento y la Valoración del Importe Recuperable de los Activos?

Objetivo: Conocer de que entidad u organismo obtuvo el conocimiento sobre la Norma Internacional de Contabilidad N°36.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 10

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
ISCP de EL Salvador	0	0%
Universidades	2	18%
Firmas de Auditoria	3	27%
Otros	6	55%
Totales	11	100%

Grafica N°10



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas el 55% de los encuestados obtuvieron el conocimiento sobre la Norma Internacionales de Contabilidad N° 36 “Deterioro del valor de los activos”, de parte de otras instituciones, un 27% por parte de firmas de auditoria y un 18% de parte de las Universidades.

Pregunta N°11

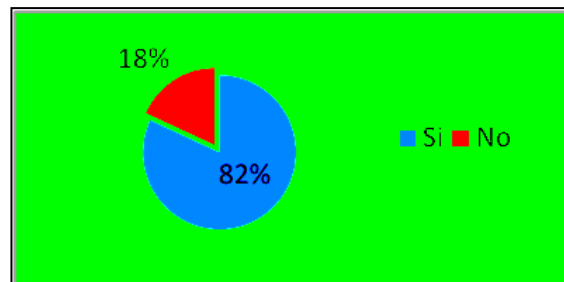
¿Considera usted que la falta de procedimientos contables para el Reconocimiento y la Valoración del Importe Recuperable de los Activos Tangibles de la Propiedad, Planta y Equipo, Establecido en la NIC-36, influye para que las ONG`s no puedan adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo: Conocer si la falta de un procedimiento contable para el reconocimiento y la valoración del deterioro según lo establece la NIC-36, influye para que las ONG`s no adopten las Normas Internacionales de Contabilidad.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 11

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	9	82%
No	2	18%
Totales	11	100%

Grafica N° 11



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas el 82% de los encuestados expresa que la falta de un procedimiento, es la causa por la cual las Organizaciones No Gubernamentales no puedan adoptar la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 “Deterioro del valor de los Activos”

Pregunta N° 12

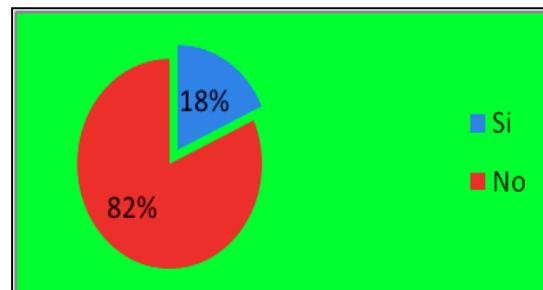
¿Considera usted que existen efectos negativos al adoptar la NIC N°36, Deterioro del valor de los activos, en las ONG´s?

Objetivo: Conocer si hay algún grado de conocimiento de los efectos negativos originados por la adopción de la NIC N°36.

Cuadro de Tabulación de Datos N°12

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	2	18%
No	9	82%
Totales	11	100%

Grafica N° 12



Análisis e Interpretación de Datos:

El 82% de los encuestado opinan que la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos” en las Organizaciones No Gubernamentales, no tiene efectos negativos y un 18% indica que si tiene efectos negativos.

Pregunta N° 13

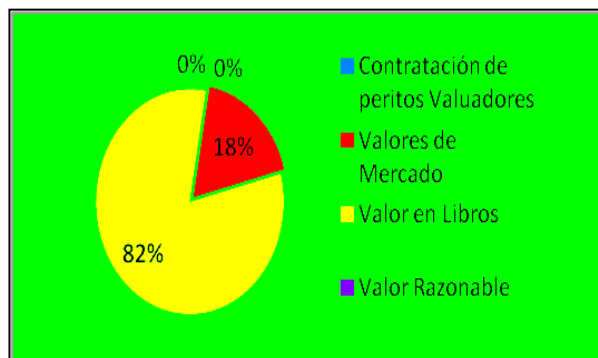
¿Qué procedimientos utiliza para la Valoración del Deterioro del Valor de los Activos?

Objetivo: Determinar si se esta aplicando la normativa que establece la NIC N°36.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 13

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Contratación de peritos Valuadores	0	0%
Valores de Mercado	2	18%
Valor en Libros	9	82%
Valor Razonable	0	0%
Totales	11	100%

Grafico N° 13



Análisis e Interpretación de Datos:

Según las respuestas obtenidas, el 82% de los entrevistados realizan la valoración del deterioro del valor de los activos, utilizando el procedimiento del valor en libros y un 18% utiliza el valor de mercado.

Pregunta N° 14

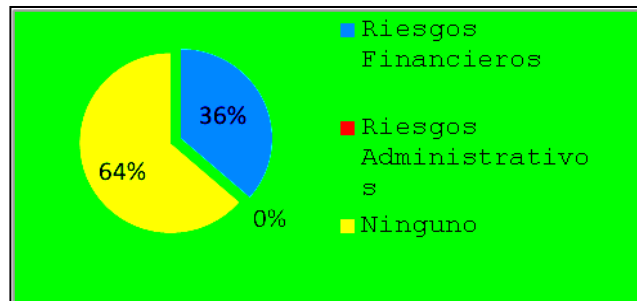
¿Qué tipo de riesgo considera usted que existen al adoptar la NIC N°36, relacionado con el reconocimiento y valoración del deterioro los activos tangibles?

Objetivo: Determinar que tipo de riesgos consideran los contadores y directores de la ONG's que existen al adoptar la NIC N°36,

Cuadro de Tabulación de Datos N° 14

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Riesgos Financieros	4	36%
Riesgos Administrativos	0	0%
Ninguno	7	64%
Totales	11	100%

Grafica N° 14



Análisis e Interpretación de Datos:

El 64% de los encuestados opinan, que la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36, no tiene ningún tipo de riesgo relacionado con el reconocimiento y valoración del deterioro de los activos tangibles y un 36% considera que podrían existir riesgos financieros.

Pregunta N°15

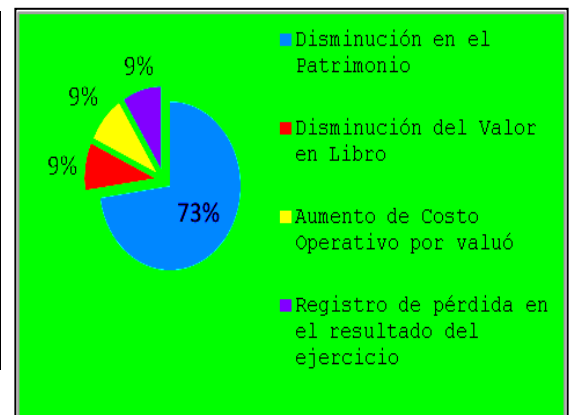
¿Qué efectos negativos considera usted de mayor incidencia por la adopción de la NIC N°36?

Objetivo: Determinar cuales son los efectos contables que consideran los contadores y directores ejecutivos de las ONG's, que tienen mayor incidencia por la adopción de la NIC-36.

Cuadro de Tabulación de Datos N° 15

Criterios de Evaluación	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Disminución en el Patrimonio	8	73%
Disminución del Valor en Libro	1	9%
Aumento de Costo Operativo por valuó	1	9%
Registro de pérdida en el resultado del ejercicio	1	9%
Totales	11	100%

Grafica N° 15



Análisis e Interpretación de Datos:

El 73% de los encuestados contestó que la mayor incidencia de un efecto negativo por la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 "Deterioro del Valor de los Activos" es la disminución en patrimonio de las Organizaciones No Gubernamentales.

2.2.2 Análisis de los datos

Para el análisis de los datos, se elaboraron cuadros que muestran la agrupación de preguntas de naturaleza similar, a través de un cruce de variables, que permitió la determinación del diagnóstico de la investigación.

2.3 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Al igual que toda empresa bien establecida, las Organizaciones No Gubernamentales poseen en su estructura organizativa un departamento de contabilidad, tal como se muestra en el cuadro 1, ya que de las organizaciones encuestadas el cien por ciento (100%) de éstas, posee un departamento de contabilidad, dentro del cual un cuarenta y cinco punto cuarenta y cinco por ciento (45.45%) de estas organizaciones, contratan personal para esta área con un alto grado de conocimiento académico.

Cuadro N°1

Generalidades de las ONG's

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
1	¿Que grado académico posee usted actualmente?	5	45%
2	¿Posee actualmente la ONG un departamento de contabilidad?	11	100%

En el cuadro N°2, se muestra que la contabilidad que realizan estas organizaciones es de carácter formal, ya que el cien por ciento(100%), de estas afirman dar cumplimiento a lo establecido en la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro, y a su vez el cien por ciento (100%), tiene su sistema contable legalizado en el Ministerio de Gobernación, donde el sesenta y cuatro por ciento(64%), indica que su sistema contable está en base a Normas de

Contabilidad Financiera (NCF) y un treinta y seis por ciento(36%), indica que está en base a Normas Internacionales de Contabilidad.

Cuadro N° 2

Aspectos Contables y Legales

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
3	¿Se lleva contabilidad formal de acuerdo a lo establecido por la ley de asociaciones y fundaciones sin fines de lucro?	11	100.00%
4	¿Como está legalizado el sistema contable de la ONG, ante el Ministerio de Gobernación?	4	36%
		7	64%

En el cuadro N°3, se muestra que los contadores de estas organizaciones no reciben capacitación por parte de la administración de las ONG's, ya que un cincuenta y cinco por ciento(55%), no recibe ninguna capacitación y un cuarenta y cinco por ciento (45%), sólo una vez al año, esto es permitido porque un setenta y tres por ciento (73%) de las organizaciones no proporciona capacitación por falta de interés, dando como resultado a un sesenta y cuatro por ciento (64%)de los encuestados que ven afectada la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad, por una falta de interés de las Organizaciones No Gubernamentales.

Cuadro N°3

Capacitación sobre Normas Internacionales de Contabilidad.

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
5	¿Con qué frecuencia le proporciona la administración de la ONG's, capacitación sobre conocimiento y aplicación de NIC?	6	55%
6	¿Cuáles serían las posibles causas de esa falta de capacitación?	8	73%
8	¿Porqué considera usted que podría verse afectada la adopción de las normas internacionales de contabilidad en las ONG's?	7	64%

No obstante un treinta y seis por ciento(36%) de los encuestados, afirma en el cuadro 4, han recibido exigencia de adopción de Normas Internacionales de Contabilidad de entidades donantes y en igual porcentaje por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

Cuadro N°4

Exigencia de utilizar Normas Internacionales de Contabilidad.

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
7	¿De que institución ha recibido usted mayor exigencia para el cumplimiento de adopción de Normas Internacionales de contabilidad?	4	36%
		4	36%

En el cuadro N°5, se observa que el setenta y dos punto setenta y tres por ciento (73%) de los directores ejecutivos y contadores encuestados, consideran que poseen un alto grado de conocimiento sobre, el reconocimiento y valoración del importe recuperable por el deterioro de activos de Propiedades, Planta y Equipo, un veintisiete por ciento(27%), obtuvo este conocimiento por medio de firmas de auditoría; y cincuenta y cinco por ciento(55%), obtuvo este conocimiento de otras instituciones que no son universidades, ni el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos; un sesenta y cuatro por ciento(64%), considera que no existe ningún riesgo al adoptar la NIC-36, y un treinta y seis por ciento (36%), afirma que existe un riesgo financiero, un setenta y tres por ciento(73%), que existe un efecto negativo de disminución en el patrimonio.

Cuadro N°5

Conocimiento sobre Normas Internacionales de Contabilidad N°36.

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
9	¿Tiene conocimiento sobre el reconocimiento y valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos de propiedad planta y equipo?	8	73%
10	¿Dónde obtuvo el conocimiento sobre el reconocimiento sobre la nic-36, respecto al reconocimiento y la valoración del importe recuperable?	6	55%
		3	27%
14	¿Qué tipos de riesgos considera usted que existen al adoptar la NIC-36, relacionado con el reconocimiento y valoración del deterioro de activos tangibles?	4	36%
		7	64%
15	¿Qué efectos negativos considera usted de mayor incidencia por la adopción de la NIC-36?	8	73%

En el cuadro N°6, El ochenta y dos por ciento(82%), considera que la falta de procedimientos contables influye, en la no adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad; además, un ochenta y dos por ciento (82%), consideran que no existen efectos negativos en las ONG's por la adopción de la NIC-36, así mismo un ochenta y dos por ciento (82%), afirma que el procedimiento que utilizan para la valoración del deterioro del valor de los activos es el valor en libros.

Cuadro N°6

Aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

Pregunta No.	Pregunta	Absoluta	Relativa
11	¿Considera usted que la falta de procedimientos contables para el reconocimiento y valoración del importe recuperable de los activos tangibles de la propiedad planta y equipo establecido en la nic-36, influye para que las ONG's no puedan adoptar las NIC?	9	82%
12	¿Considera usted que existen efectos negativos al adoptar la NIC-36, en las ONG's?	9	82%
13	¿Qué procedimiento utiliza para la valoración del deterioro del valor de los activos?	9	82%

3 PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL RECONOCIMIENTO Y LA VALORACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE POR EL DETERIORO DE LOS BIENES TANGIBLES DE LAS PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS.

El desarrollo de este capítulo, se realiza con el propósito de ayudar al profesional de la carrera de la Contaduría Pública, a que desarrolle sus funciones operativas dentro de las Organizaciones No Gubernamentales, lo cual lo compromete a llevar y a realizar un trabajo socialmente responsable, en tal sentido se proporciona un breve resumen del proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad; además, se presenta esta propuesta de procedimientos contables, con el objetivo de ayudar al contador o profesional de contaduría pública a que pueda aplicar los procedimientos contables para la reconocimiento y la valuación del deterioro de los activos clasificados como Propiedades, Planta y Equipo, en las Organizaciones No Gubernamentales, la base para la estructura de este procedimiento la hemos tomado de la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 “Deterioro del Valor de los Activos”, brindando de esta forma herramientas necesarias para cumplir con su responsabilidad laboral y social; además, mejore la calidad en la prestación de los servicios contables, conservando su integridad profesional.

En el presente capítulo, se dan a conocer aspectos tales como:

- ✓ Procedimientos básicos para la correcta adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales.
- ✓ Los procedimientos matemáticos y financieros para efectuar el cálculo de la pérdida del valor por el deterioro de los activos tangibles, así como su respectivo registro y reversión.

- ✓ Desarrollo de casos prácticos hipotéticos de deterioro de activos tangibles, ejemplificados de tal forma que los procedimientos para estimar las pérdidas por el deterioro de activos sea sencilla y práctica.

3.1 OBJETIVOS DE LOS PROCEDIMIENTOS

Objetivo general

Orientar a Contadores y profesional de la contaduría pública en el ejercicio de sus funciones, ha cumplir con los lineamientos en la adopción y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Haciendo énfasis en la importancia de poner en práctica sus conocimientos profesionales adquiridos, los puedan mejorar y ayudar el cumplimiento de sus funciones profesionales.

Objetivos Específicos

1. Brindar los procedimientos básicos para la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales.
2. Proporcionar los procedimientos de adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 "Deterioro del valor de los Activos", que faciliten la medición, reconocimiento y presentación de la información financiera en las Organizaciones No Gubernamentales.
3. Exponer criterios que permitan la identificación de indicios de una posible pérdida de valor por deterioro de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo, tomando como referencia las operaciones de las Organizaciones No Gubernamentales en cuanto al reconocimiento, desappropriación y valuación de activos se refiere.

4. Describir las reglas de revelación de las pérdidas por el deterioro de los activos y las reversiones de dichas pérdidas para los activos clasificados como Propiedades, Planta y Equipo cuyo valor se haya deteriorado.

3.2 ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS

Los procedimientos están dirigidos a las Organizaciones No Gubernamentales, para la aplicación de la pérdida de valor de los activos clasificados como Propiedades, Planta y Equipo. De acuerdo con la investigación de campo, se determinó la importancia de crear procedimientos contables que brinden lineamientos para facilitar la comprensión y aplicación del concepto de pérdida de valor por deterioro de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo de las Organizaciones No Gubernamentales.

Otro punto que será de discusión en la aplicación del término pérdida del valor de los activos, es que si llegase a existir generará una reducción en los excedentes o un aumento en el déficit del ejercicio, cuando estos activos sean adquiridos con fondos propios de la institución. Por otra parte cuando los activos sean considerados como donados, la pérdida se tratará como una disminución del Fondo Patrimonial, esto produce que los estados financieros sean aptos para ser presentados a terceros para usos como licitaciones, obtención de préstamos, inversiones, entre otros.

Normativa vigente

Los procedimientos aquí detallados tienen su fundamento técnico en las Normas Internacionales de Contabilidad vigente en el país, específicamente en las Normas Internacionales de Contabilidad N° 16 “Propiedades, Planta y Equipo” y N°36 “Deterioro de del Valor de los Activos”.

Responsables del cumplimiento de los procedimientos

La responsabilidad en cuanto a estos procedimientos, recae en los profesionales y no profesionales en el ejercicio de la contaduría pública, que ejercen funciones en el área contable en las Organizaciones No Gubernamentales, así como cualquier otro profesional que tenga en sus manos el presente documento y que le sea de utilidad.

3.3 GENERALIDADES DE LOS PROCEDIMIENTOS PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.

El proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales, se interpreta y se inicia de la siguiente manera:

3.3.1 Determinación de un Equipo de Trabajo

En primer lugar, el proceso de conversión se centraría en el establecimiento de un equipo de trabajo, el cual se encargará de definir prioridades, alcance y calendario del proyecto de adopción, considerando los aspectos siguientes:

- Definición de objetivos del equipo,
- Definición de las funciones del equipo,
- Definición del perfil de los participantes,
- Integración del equipo,
- Capacitación al equipo encargado de la conversión,
- Preparación del cronograma de actividades a desarrollar en el proceso de conversión y de adopción.

3.3.2 Determinación de las Normas Internacionales de Contabilidad que apliquen para las Organizaciones No Gubernamentales.

El siguiente proceso en la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad, es la determinación de cuáles de éstas normas aplican a las operaciones de las Organizaciones No Gubernamentales, esta determinación se hace revisando el alcance de las Normas Internacionales de Contabilidad vigentes, e identificando el tipo de transacción realizada por las organizaciones o instituciones no gubernamentales.

Asimismo, se deben excluir aquellas normas que sólo son aplicables a transacciones específicas, de acuerdo al tipo de organización y actividades que realizan, las cuales pueden ser de agricultura, financieras o de construcción.

Determinadas las normas aplicables, se debe revisar cada una de ellas y luego aplicar los criterios de reconocimiento y medición que establece cada norma y que son aplicables al tipo de transacción que realiza.

3.3.3 Determinación del proceso de reconocimiento, establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables a las Organizaciones No Gubernamentales.

Reconocimiento: es el proceso de incorporar en el balance o en el estado de resultados las partidas que cumplan lo siguiente:

- a) Que exista la probabilidad que cualquier beneficio económico asociado con la partida, llegue o salga de la organización, y
- b) Las partidas tengan un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

En cuanto a la medición: es el proceso de determinación del importe monetario.

Ejemplo: En la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”, los criterios de reconocimiento son:

- a. Se debe entender como pérdida por deterioro de los activos, la cantidad en que excede el valor en libros de un activo, a su importe recuperable,
- b. Se debe evaluar en cada fecha de cierre de balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos,
- c. Si se detecta algún indicio, la organización debe estimar el importe recuperable del activo en cuestión,
- d. Entre las circunstancias que se deben de tomar en cuenta para identificar el deterioro de algún activo, se pueden mencionar: Si el valor de mercado del activo ha disminuido más de lo que podría esperar como consecuencia del tiempo o del uso normal, se dispone de evidencia sobre el deterioro físico del activo o se tienen informes internos que indiquen que el rendimiento económico del activo es o será peor que el esperado.
- e. Si al estimar el importe recuperable del activo, resulta que éste es menor que el valor en libros, se debe reducir el valor en libros hasta que alcance el importe recuperable y esta reducción es la que constituye una pérdida por deterioro, la cual debe ser reconocida como una pérdida en el Fondo Patrimonial,
- f. Si la pérdida por deterioro corresponde a un activo revaluado, se debe reconocer como un cargo contra el Fondo Patrimonial Superávit por Revaluación. Si el importe de la pérdida por deterioro es mayor que el importe del Fondo Patrimonial Superávit por Revaluación, el excedente se debe reconocer como una pérdida, afectando el Fondo Patrimonial Activo Propiedades, Planta y Equipo con el valor que exceda al superávit por revaluación,

- g. La organización debe evaluar en cada fecha de balance, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro reconocida, ya no existe o ha disminuido. Si la organización encuentra indicios debe volver a estimar el importe recuperable,
- h. Si al estimar nuevamente el importe recuperable, resulta que éste es mayor que el valor en libros, se debe proceder a la reversión de la pérdida por el deterioro reconocida para el activo en años anteriores. El valor en libros del activo debe ser aumentado, hasta que alcance su importe recuperable y éste aumento es el que constituye la reversión de la pérdida por deterioro y debe ser reconocida como un abono, en el Fondo Patrimonial, cuando el activo en cuestión haya sido donado, y debe considerarse como un efecto dentro de los resultados cuando el activo haya sido adquirido con fondos propios.
- i. La reversión de una pérdida por deterioro, reconocida en un activo revaluado, aumenta el importe del Fondo Patrimonial- Propiedades, Planta y Equipo revaluado.

3.3.4 Determinación de las revelaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables a las Organizaciones No Gubernamentales.

Siguiendo con el proceso de adopción, después de terminado el proceso del reconocimiento y medición de cada una de las normas aplicable a la organización, se tiene que continuar con la revisión de cada una de ellas y seleccionar los criterios para las revelaciones que establecen cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad aplicables al tipo de transacciones que realiza la organización.

Tomando otro ejemplo de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”, la información surgida por tal deterioro, debe ser revelada en los estados financieros tomando en consideración cuatro aspectos:

- a) Importe de pérdidas por deterioro reconocidas en el estado de resultados en el período, la partida o partidas donde se incluyen los cargos,
- b) Importe de reversiones anteriores reconocidas en el período,
- c) Importe de pérdidas reconocidas en el Fondo Patrimonial neto en el período,
- d) Importe de las reversiones anteriores reconocidas en las cuentas de Fondo Patrimonial neto en el período.

Cuando las reversiones o pérdidas por deterioro reconocidas en el período sean por activos individuales o por la generación de efectivo, y su cuantía sea significativa se deberá revelar en notas de los estados financieros lo siguiente:

- a) Los sucesos y circunstancias del surgimiento de éste,
- b) El importe, Naturaleza del activo y el segmento respectivo cuando sean activos individuales,
- c) Otros que establece la norma,
- d) Revelar las principales clases de efectivo afectado, sucesos y circunstancias del reconocimiento si las pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas son de importancia significativa.

Cuando por la aplicación por primera vez, de las Normas Internacionales de Contabilidad, que significa la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad, en las Organizaciones No Gubernamentales dé cómo resultado pérdidas por deterioro de activos (o las reversiones de las mismas), se debe revelar dentro del balance el efecto de la disminución del valor de los bienes

cuando el este sea donado, y reconocer en un efecto el estado de resultados cuando sea un bien adquirido con fondos propios. Además, se debe revelar en las notas explicativas cuáles son las circunstancias que influyeron en la disminución de valor de los activos.

3.3.5 Comparación del catálogo de cuentas y manual.

El siguiente paso es realizar las comparaciones del catálogo de cuentas, las valuaciones y las revelaciones que se aplican actualmente y las requeridas por las Normas Internacionales de Contabilidad, considerando lo siguiente:

- Comparación del catalogo de cuentas, se hace una igualación entre el actual y las cuentas que requiere la Norma Internacional de Contabilidad, para preparar el catalogo de cuenta en base a Normas Internacionales de Contabilidad.
- En la evaluación de las cuentas, se deben revisar los métodos de medición utilizados comúnmente por la organización que está implementando la adopción, revisando posteriormente las Normas Internacionales de Contabilidad para establecer los métodos implementados por dicha normativa. Realizada la comparación, se seleccionan los métodos de medición.
- Cambios en las revelaciones, se debe efectuar una comparación entre las formas de presentación y revelación que realiza la empresa que está implementando la adopción y las revelaciones propuestas por Normas Internacionales de Contabilidad y seleccionar de esta forma las revelaciones aplicables.

3.4 PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N°36 “DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS”.

EL procedimiento contable para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los bienes tangibles de las Propiedades, Planta y Equipo, se puede desarrollar una vez realizado el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad que aplican a este tipo de organizaciones, por lo tanto si no se ha efectuado el proceso de adopción de Normas Internacionales de Contabilidad, la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos” no se podrá aplicar.

El procedimiento establecido en la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos” será de aplicación generalizada cuando se tome conciencia que el hecho de aplicar procedimientos para el registro de valores razonables en los estados financieros, es de informar a los usuarios o al público en general sobre la situación financiera de la organización; además, sirve de referencia para la toma de decisiones.

La pérdida de valor por el deterioro, es una condición en la cual el valor en libros de un activo, específicamente clasificado como Propiedades, Planta y Equipo, pudiese ser en un momento dado que el valor de recuperación sea mayor al valor que la Organización No Gubernamental tuviese registrado o puede recuperar en un momento determinado, este valor puede darse el caso que se recupere a través de dos vías, las cuales son: la venta o desapropiación del bien y el uso de este, de acuerdo a la normativa contable internacional. Estas situaciones pueden ser de carácter económico, tecnológico, social, político y cultural.

En primer momento para el reconocimiento y valoración de la pérdida de valor por deterioro de los activos Propiedades, Planta y Equipo, se debe contar con políticas o prácticas contables emanadas por la dirección ejecutiva, la cual, establezca los momentos en los cuales se debe investigar u obtener el valor de recuperación de los activos, las fuentes de información con la cual se auxiliarán para la valuación, o en su defecto que lineamientos se deben tomar.

Posteriormente de establecer políticas contables o lineamientos técnicos contables a aplicar, que preferentemente no contradigan la normativa técnica internacional, se debe establecer la existencia de los indicadores y en que medida afecta los valores registrados en los estados financieros de la organización.

A continuación se describen algunos indicadores que se deben tomar en cuenta, para la valoración del deterioro del valor de los activos:

- a) Disminución significativa en el valor de mercado de un activo,
- b) Reducción importante en la capacidad utilizada,
- c) Pérdida de mercado (por calidad, precio, productos sustitutos, entre otros,
- d) Cambios tecnológicos,
- e) Daños físicos,
- f) Suspensión o cancelación de un producto, franquicia, licencia, entre otros.
- g) Cambio significativo en el destino o utilización de un activo,
- h) Modificaciones adversas de carácter legal o en el ambiente de negocios que puedan afectar el valor de un activo, así como la imposición de gravámenes o restricciones por parte de entidades reguladores,
- i) Disposiciones de carácter ambiental o ecológico,

- j) Costos incurridos en exceso a los originalmente estimados para la adquisición o construcción de un activo,
- k) Déficit de operación o flujos de efectivo negativos en el período, combinados con un historial de déficit, flujos negativos, proyecciones o presupuestos que confirmen la tendencia de déficit continuos asociados con un activo o unidad generadora de efectivo,
- l) Déficit bruto en la entidad o en alguno de sus segmentos,
- m) Depreciaciones y amortizaciones cargadas a resultados que expresadas en términos porcentuales con relación a los ingresos netos, sean sustancialmente superiores a las de ejercicios anteriores.

Valor de Recuperación

Al presentarse hechos o circunstancias indicativas de una posible pérdida por deterioro del valor de los activos, que afecten a los activos de las Propiedades, Planta y Equipo que la organización ha decidido conservar y usar, se deberá efectuar una evaluación preliminar al respecto.

Para efectos de la evaluación preliminar se utilizarán, tanto los precios de venta como los costos y gastos de operación prevalecientes a la fecha de la evaluación.

Valor de recuperación, es el efectivo o equivalente que la organización espera obtener mediante la venta del bien o el proveniente del uso en la vida útil restante de éste, como es lógico de suponer, la organización adoptará como su valor de recuperación el mayor entre el valor razonable y el valor de uso, por tanto, se tratarán en forma individual los componentes del valor de recuperación.

Valor de Venta o Desapropiación

Para establecer el valor de venta de un activo, se debe contar en primer instancia, con un compromiso formal de venta, el cual debe tener las características de ser una transacción libre en la cual estén bien informados tanto el comprador como el vendedor, en caso que no existiera un compromiso formal, el valor de venta será el valor de mercado del bien, esto quiere decir que será establecido por la oferta y la demanda.

Por otra parte al no existir un mercado para el bien la administración podrá establecer el valor de la transacción más reciente o de un bien similar. Por último el valor de venta de un activo de las Propiedades, Planta y Equipo lo puede establecer un perito valuador independiente, el cual tomando de base las condiciones tales como: físicas, uso, utilización, tiempo de posesión, entre otros. Puede establecer el valor para un activo determinado.

Después de haber establecido el valor de venta, se deben tomar en cuenta los costos y gastos en los que incurrirá la organización por la venta o desapropiación del bien, ejemplo de estos son:

- En el caso de ser bienes inmuebles como terreno y edificio, los gastos serán: los de escrituración, los honorarios del perito valuador, impuesto a la transferencia de bienes inmuebles, entre otros.
- En el caso de ser bienes muebles tales como una maquinaria u otro elemento del mobiliario y equipo de la organización, los gastos serán: el desmontaje, el transporte y todos los gastos que incurra el vendedor para dejar el bien en condiciones de venta.

Por lo tanto el precio de venta está dado por la fórmula siguiente:

Precio de venta neto = precio de venta – los costos y gastos por la venta del bien.

Valor de Uso

El valor de uso, es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, que deriven de un activo o unidad generadora de dinero en efectivo. Para determinar el valor de uso o utilización de un activo o grupo de activos, es necesario contar con la siguiente información:

1. Proyecciones hipotéticas razonables, sobre la base de condiciones reales que se presentan a lo largo de la vida útil restante del bien, estos pronósticos de ingresos deben ser sobre la base de volúmenes de ventas, lo recomendable es que no deben ser mayor a cinco años,
2. La tasa de descuento que refleje los riesgos asociados al activo de las Propiedades, Planta y Equipo, preferentemente establecidos por una institución financiera,
3. Proyecciones en cuanto a los costos de mantenimiento de los bienes para mantener la generación de ingresos,
4. La utilización del método de valor presente neto de las proyecciones realizadas por la administración.

Con respecto de esta última consideración, en primer momento se debe elaborar un diagrama de la vida útil esperada del activo, el cual debe contener los ingresos y gastos que la administración haya proyectado en la vida restante del bien. Posteriormente utilizando la fórmula del valor presente neto, así como la tasa de descuento la cual refleje los riesgos inherentes de la economía de ese momento, encontrar todos los valores presentes netos, tanto de los ingresos como de los egresos y construir una matriz en la cual resuma todos los cálculos. Como se muestra a continuación:

La fórmula a utilizar es: $VP = K (1+i)^{-n}$

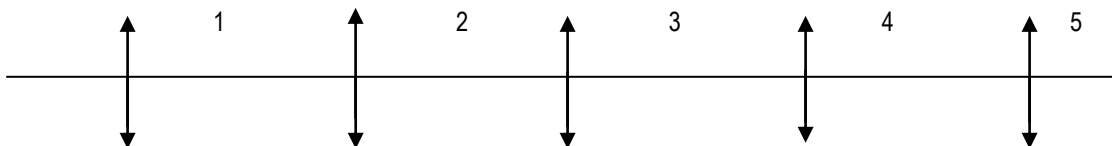
Simbología:

VP = valor presente

K = flujos de efectivo futuros al final del período

i = tasa de rendimiento efectiva

n = índice para cada período de capitalización.



Proyecciones de los Flujos de Ingresos y gastos

Años	Flujo de efectivo Futuros	Flujo de Gastos Futuros	Factor de activos con una tasa de Rendimiento del %	Flujo de efectivo Descontados	Flujo de Gastos Descontados	Flujo de Efectivo Netos
1						
2						
3						
Total						

Otro aspecto importante al momento de calcular el valor de uso de un activo clasificado en las Propiedades, Planta y Equipo es que para los bienes que sufren depreciación, los flujos futuros no deben de incluir la depreciación o amortización, y para los bienes que fueron adquiridos con financiamiento no se debe tomar en cuenta como ingresos o egreso los costos por financiamiento o los intereses pagados.

Para determinar el valor de recuperación del activo, será el mayor entre el valor de venta o realización y el valor de uso o utilización los cuales fueron obtenidos con anterioridad, este valor se comparará con el valor neto en libros, el cual es el valor registrado en los libros contables menos la depreciación acumulada que tiene el bien a la fecha de la comparación.

Si el valor de recuperación es menor al valor neto en libros del bien, se considera que existe una pérdida de valor por deterioro de activos, la cual, si a juicio de la dirección es significativa, se procede a realizar el registro contable respectivo, reconociéndolo como una disminución del Fondo Patrimonial-Propiedades, Planta y Equipo del período tratándose de activos o bienes donados y como una pérdida del ejercicio cuando el activo o bienes sean propios o adquiridos con fondos de la organización. Si por el contrario el valor de recuperación es mayor al valor neto en libros, el bien ha experimentado una revaluación la cual debe ser registrada, para reflejar valores razonables en los estados financieros según correspondan los efectos en análisis de cada activo.

3.5 REGISTRO DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR EL DETERIORO DE LOS ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPO.

El registro de la pérdida de valor por deterioro se elaborará al final del período, después de realizar la comparación del valor de recuperación y el valor neto en libros y tener el valor de dicha pérdida.

Lo que se tiene que considerar al momento del registro, es la existencia o no de la revaluación, ya que se pueden dar los siguientes casos:

a) Cuando el activo clasificado como Propiedades, Planta y Equipo está contabilizado al valor de una donación el registro será de la siguiente manera: reconocer una disminución en el Fondo Patrimonial-Propiedades, Planta y Equipo por la pérdida de valor del activo o deterioro, así mismo eliminar la depreciación acumulada del bien que posee al momento del registro y finalmente abonar el activo en cuestión tal como se muestra a continuación:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX	\$ XXXX	
Depreciación Acumulada Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX	\$ XXXX	
Propiedades, Planta y Equipo Maquinaria	\$ XXXX		\$ XXXX
<div style="border: 2px solid black; border-radius: 10px; padding: 5px; display: inline-block;"> V/Reg. de la Perdida del Valor por el Deterioro del Activo </div>			
Totales		\$ XXXX	\$ XXXX

Al efectuar el registro anterior nótese que se pierde el valor histórico del bien, ya que al eliminar por completo la depreciación acumulada y reconocer la pérdida de valor por deterioro, el nuevo valor en libros del bien es el valor razonable a la fecha de la estimación del deterioro.

Posteriormente, se tomará el valor razonable y los años restantes de vida del bien, para el cálculo de la nueva cuota a depreciar.

En el caso que el bien este registrado al valor revaluado se pueden dar tres situaciones distintas que son:

3.5.1 Cuando la pérdida sea mayor a la revaluación.

En este caso se aplicará la eliminación de las depreciaciones tanto del bien como del superávit por revaluaciones, lo que exceda a la pérdida del superávit se reconocerá como disminución en el patrimonio donado, la sumatoria de estos valores se abonará al activo y a la revaluación tal como se muestra a continuación:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial		\$ XXXX	
Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
Fondo Patrimonial		\$ XXXX	
Superávit por Revaluación	\$ XXXX		
Depreciación Acumulada		\$ XXXX	
Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
Propiedades, Planta y Equipo			\$ XXXX
Maquinaria	\$ XXXX		
Revaluaciones de Propiedades, Planta y Equipo			\$ XXXX
Maquinaria	\$ XXXX		
V/Reg. De la Pérdida del Valor por el Deterioro del Activo			
Totales.....		\$ XXXX	\$ XXXX

3.5.2 Cuando la pérdida de valor por el deterioro sea igual a la revaluación neta del bien.

En este caso no se reconoce un déficit en el Fondo Patrimonial por la pérdida de valor del activo o deterioro, ya que la revaluación neta es igual a la pérdida calculada, la cual se debe de registrar de la siguiente forma:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial		\$ XXXX	
Superávit por Revaluación	\$ XXXX		
Depreciación Acumulada		\$ XXXX	
Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
Revaluaciones de Propiedades, Planta y Equipo			\$ XXXX
Maquinaria	\$ XXXX		
V/Registro de la pérdida del deterioro de un activo revaluado			
Totales		\$ XXXX	\$ XXXX

3.5.3 Cuando la pérdida de valor por deterioro sea menor a la revaluación del activo.

Al igual que el caso anterior, no se reconocerá una disminución en el Fondo Patrimonial por la pérdida, solamente se le restará al superávit por revaluación el monto de dicha pérdida. Como se muestra en el ejemplo siguiente:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial		\$ XXXX	
Superávit por Revaluación	\$ XXXX		
Depreciación Acumulada		\$ XXXX	
Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
Revaluaciones de Propiedades, Planta y Equipo			\$ XXXX
Maquinaria	\$ XXXX		
V/Registro de pérdida del deterioro de un activo revaluado			
Totales		\$ XXXX	\$ XXXX

3.6 REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Toda pérdida por deterioro registrada en períodos anteriores, debe ser revertida cuando las circunstancias que la originaron hayan disminuido o dejado de existir.

Para proceder a la reversión de una pérdida de valor por deterioro de activos, la organización debe hacer una evaluación de los indicios del deterioro al cierre de cada ejercicio, para determinar si estos no han disminuido o desaparecido, de esta evaluación dependerá si procede la reversión. Los indicios que pueden dar origen a la reversión de una pérdida de valor por deterioro de activos, son en esencia los mismos que dan origen a la pérdida en sí, de acuerdo a esto se pueden mencionar los siguientes:

1. Se ha observado que el valor de mercado del activo ha experimentado un aumento significativo durante el período.
2. Se ha observado que durante el período, han tenido, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos, ya sea en el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado, con un efecto favorable para la empresa.
3. Durante el período, las tasas de interés u otras tasas de rendimiento del mercado, han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que su importe recuperable haya ascendido de forma significativa.
4. Se han realizado o se espera realizar a corto plazo inversiones para mejorar en forma significativa el activo, de manera que su rendimiento sea superior al originalmente previsto.

5. Se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

Las Organizaciones No Gubernamentales, deben considerar como mínimo los indicios anteriores para hacer la comparación del valor neto en libros con su valor de recuperación. Si al hacer una nueva estimación del precio neto de venta o del valor de uso de un activo se determina que la pérdida por deterioro ha desaparecido o es inferior a la previamente determinada, entonces deberá practicar una reversión de dicha pérdida.

Para cualquier activo clasificado dentro de las Propiedades, Planta y Equipo, en primer lugar se deben identificar las circunstancias que originaron la pérdida, ya que si éstas cambian positivamente para la organización, entonces se hará una reversión de la pérdida registrada en años anteriores. Para efectuar dicha reversión se tomará en cuenta los siguientes puntos:

1. El valor original o valor en libros antes del registro de la pérdida,
2. El valor de mercado o precio de venta neto (si se tiene),
3. El valor de uso (de recuperación),
4. El monto al cual ascendió la pérdida registrada,
5. Las revaluaciones que se le hallan practicado anteriormente al bien.

Cuando se haga la comparación entre el valor de recuperación con el valor neto en libros y se determine que es mayor el valor neto en libros, es decir, la inversa del resultado que determina que hay una pérdida del valor de un activo, entonces se procederá a identificar si a este bien se le había practicado un ajuste debido a una pérdida; una vez hecho esto se procede a efectuar la reversión, tomando en cuenta que ésta reversión sólo podrá hacerse únicamente hasta el monto de la pérdida anterior.

Si el activo no se ha revaluado anteriormente, al momento de hacer la reversión de la pérdida, sólo se tomará en cuenta el valor en libros del activo y la cuenta del Fondo Patrimonial correspondiente, para el caso de activos donados, y a la cuenta de resultados respectiva cuando se trate de activos propios. La partida a registrar será:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Propiedades, Planta y Equipo		\$ XXXX	
Maquinaria	\$ XXXX		
Fondo Patrimonial			\$ XXXX
Propiedades, Planta y Equipo	\$ XXXX		
V/Registro de la reversión por la pérdida de ejercicios anteriores			
Totales		\$ XXXX	\$ XXXX

Si el activo ya ha sido revaluado anteriormente, al registrar una pérdida lo primero que se hace es disminuir la revaluación, luego, se revierte y se vuelve a aumentar la revaluación a su valor original.

Si el valor de la reversión es igual al valor que tenía originalmente la revaluación, el registro sería el siguiente:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Revaluaciones de Propiedades, Planta y Equipo		\$ XXXX	
Maquinaria	\$ XXXX		
Fondo Patrimonial			\$ XXXX
Superávit por Revaluación	\$ XXXX		
V/ Registro de reversión por la perdida de periodos anteriores de bienes revaluados.			
Totales		\$ XXXX	\$ XXXX

Si la reversión se hiciese por un valor menor al monto que tenía originalmente la revaluación, el registro siempre sería el mismo, cargando la revaluación y abonando el superávit por revaluación.

3.7 PRESENTACIÓN DE LAS PÉRDIDAS DE VALOR POR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.

La presentación de la pérdida de valor por el deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo no se ven reflejadas directamente en los estados financieros, ya que las pérdidas por deterioro causan que el valor histórico de los bienes desaparezca.

Los efectos que ocasionan las pérdidas de valor por el deterioro de activos durante un ejercicio, se incluirán en la información a revelar según los párrafos 126 al 133 de la Norma Internacional de Contabilidad N° 36. “Deterioro del Valor de los Activos”.

3.8 DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS PARA ESTIMAR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO TANGIBLES EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.

1) Procedimiento para estimar las pérdidas por deterioro del valor de una maquina que genera flujos de efectivo.

Una Organización No Gubernamental, dedicada a la producción de medicina natural para ser comercializada en la zona central del país, utiliza como materia prima varios tipos de plantas medicinales, las cuales son procesadas y transformadas a través de distintos procesos de elaboración, para esto, se utiliza maquinaria y equipo de laboratorio especializado. Según los

registros contables estas maquinas de molienda y de extracción de plantas, se tienen clasificadas dentro de los estados financieros como Propiedades, Planta y Equipo, un detalle de los componentes que integran las Propiedades, Planta y Equipo al 31 de Diciembre de 2007, es la siguiente:

**Asociación de Mujeres por la Dignidad y la Vida (DIGNAS)
Componente de las Propiedades, Planta y Equipo Comparativo
Correspondiente al ejercicio de 2007**

Cuentas del Balance	BAL. GENERAL Al 31 DIC, 2007
Bienes no Depreciables:	
Terrenos Donado	\$ 75,000.00
Reevaluación de terrenos	5,000.00
Sub total Bienes no Depreciables	\$ 80,000.00
Bienes Depreciables:	
Edificios Propios	116,641.00
Instalaciones en Edificios Donados	200,000.00
Reevaluaciones de Instalaciones en Edificios	0.00
Maquinaria Fondos Propios	46,000.00
Maquinaria Fondos Donados	20,000.00
Vehículos Fondos Donados	11,023.60
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Propios	2,408.10
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Donados	13,479.56
Sub total Bienes Depreciables	\$ 409,552.26
Depreciación Acumulada:	
Edificios Propios	\$ 1,458.03
Instalaciones en Edificios Donados	50,000.00
Instalaciones en Edificios Revaluadas	0.00
Maquinaria Fondos Propios	12,708.33
Maquinaria Fondos Donados	8,000.00
Vehículos Fondos Donados	3,473.54
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Propios	1,810.00
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Donados	13,479.55
Total Depreciación	\$ 90,929.45
Activo Fijo Neto	\$ 398,622.81
Fondo Patrimonial-Propiedad, Planta y Equipo	
Terrenos Donado	\$ 60,000.00
Superávit por Reevaluación de terrenos	5,000.00
Instalaciones en Edificios Donados	150,000.00
Superávit por Reevaluación de Instalaciones	0.00
Maquinaria Fondos Donados	12,000.00
Vehículos Fondos Donados	7,550.06
Total Fondo Patrimonial	\$ 234,550.06

Lic. Delmy Amaya Orante
Representante Legal

Lic. Walter Eliseo Gómez
Auditor Externo

Sandra Elizabeth Carpio
Contador General

Situaciones a considerar según fecha de referencia del 15 de Diciembre de 2007:

Una de las maquinarias extractoras que genera flujos de efectivo y que es una de las más importantes en el proceso productivo de los medicamentos, se determinó que ésta presenta un evidente deterioro físico, el cual se ve reflejado en el excesivo mantenimiento y las interrupciones a la producción. Una de las políticas contables emitidas por la administración establece que las Propiedades, Planta y Equipo utilizadas para la producción de medicamentos, serán valuados al final de cada año para establecer los deterioros de los activos, y en caso que existiera una disminución por pérdidas en el deterioro de activos, se tendrá que realizar el respectivo registro contable, con el objetivo de presentar valores razonables en los estados financieros en cada fecha de cierre. La administración procede a determinar si existe pérdida de valor por el deterioro de la maquinaria extractora, tomando de base los lineamientos expuestos por la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 "Deterioro del Valor de los Activos" y que la maquina ha sido registrada como donada, se procede a efectuar el siguiente planteamiento:

Primero se establecerá el valor de recuperación el cual será el mayor entre el precio de venta neto y el valor de uso, comparando posteriormente con el valor en libros, para establecer este último se tiene la siguiente información:

La maquinaria tiene una vida útil de cinco años, su costo de adquisición fue de \$20,000.00 con una depreciación acumulada de \$8,000.00 por haber transcurrido dos años de uso.

Para establecer el valor de venta neto, se consultó a un perito valuator el cual establece que la máquina tiene un valor en el mercado de \$11,000.00 y su costo de desapropiación andaría por un valor de \$500.00.

En cuanto al valor de uso de la maquinaria, la administración realizó las proyecciones tomando de base el último año de utilización, la cual disminuirá en un seis por ciento anual la producción en concepto de fallas y por reparaciones de la maquinaria; también los costos y los gastos por mantenimiento se tomaron de base los del último año, los cuales se incrementarán en un 6% anual. Se considera que el tipo de descuento andaría por un 7.60%, la dirección decide que se les aplique una tasa de interés ponderada del 7.55%, la cual es la tasa promedio de la Banca Nacional según el boletín estadístico de bancos publicado por la Superintendencia del Sistema Financiero de El Salvador, para el período comprendido de Septiembre a Diciembre de 2007, considerando que no habrá incremento en la inflación de la economía que podría ser significativo en cinco años.

Los ingresos esperados para el primer año serán de \$7,000.00 disminuyendo en un seis por ciento anual, y los costos y gastos son de \$5,000.00 aumentado en un seis por ciento anual.

Desarrollo:

Procedimiento para la estimación del deterioro:

a) El primer procedimiento consistirá en determinar el valor neto en libros(VNL):

Costo de adquisición (CA): \$ 20,000.00

Vida útil (VU): 5 años

Depreciación Anual (DA): \$ 4,000.00

Depreciación Acumulada: \$ 8,000.00 (Por 2 años de uso)

Ahora utilizaremos la formula descrita en el la Norma Internacional de Contabilidad N°36

$$\text{VNL} = \text{CA} - \text{DA} \implies \text{VNL} = \$ 20,000.00 - \$8,000.00$$

$$\text{VNL} = \$ 12,000.00$$

b) El segundo procedimiento consiste en determinar del valor de recuperación de la maquina, el cual será el mayor entre el precio de venta y el valor de uso. Que para tales efectos es necesario conocer lo siguiente:

Precio de venta:

Para establecer el precio de venta se contrato los servicios de un perito valuador el cual estableció un precio de mercado de \$11,000.00 menos los costos de desapropiación por un valor de \$500.00, de acuerdo al estado de la maquinaria y las condiciones del mercado, por lo tanto el valor de venta para la maquinaria seria de \$10,500.00

Valor de uso:

Para determinar el valor de uso se tiene la siguiente información:

Se utilizará una tasa de interés promedio ponderada del 7.55% la cual es la promedio de todas las tasas de los bancos que operan en el país, de acuerdo a lo publicado por la Superintendencia del Sistema Financiero de El Salvador, para el período de Septiembre a Diciembre de 2007.

Los ingresos proyectados para la organización por el uso de la maquinaria, según la gerencia de la misma es de \$ 7,000.00 para el primer año disminuyendo en un 6% anual y los costos y gastos son de \$5,000.00 aumentando en un 6% anual.

Cuadro de Flujo de Efectivo
Proyectados para tres años

Años	1	2	3
Flujo de Efectivo Ingresos	7,000.00	6,580.00	6,185.20
Costos y Gastos	5,000.00	5,300.00	5,618.00

La formula a utilizar será: $VP = K (1+i)^{-n}$

En donde: VP = Valor presente, K = Flujos de efectivo futuros al final del período, i = Tasa de rendimiento efectiva, n = Índice para cada período de capitalización.

Utilizando la formula tenemos:

Primer año:	
Ingresos	Gasto
$VP = 7,000(1+7.55\%)^{-1}$	$VP = 5,000(1+7.55\%)^{-1}$
$VP = 7,000(1.755)^{-1}$	$VP = 5,000(1.755)^{-1}$
$VP = 7,000(0.9298000)$	$VP = 5,000(0.9298000)$
VP = \$ 6,508.60	VP = \$ 4,649.00
Segundo año:	
$VP = 6,580 (1+7.55\%)^{-2}$	$VP = 5,300(1+7.55\%)^{-2}$
$VP = 6,580 (1.755\%)^{-2}$	$VP = 5,300(1.755)^{-2}$
$VP = 6,580 (0.864528875)$	$VP = 5,300(0.864528875)$
VP = \$ 5,688.60	VP = \$ 4,582.00
Tercer año:	
$VP = 6,185.20 (1+7.55\%)^{-3}$	$VP = 5,618(1+7.55\%)^{-3}$
$VP = 6,185.20 (1.755)^{-3}$	$VP = 5,618(1.755)^{-3}$
$VP = 6,185.20 (0.803839177)$	$VP = 5,618(0.802839177)$
VP = \$ 4,971.90	VP = \$ 4,510.35

**Proyecciones de los flujos de ingreso y gastos
de una maquina extractora de plantas
(Expresado en Dólares Americanos)**

Años	Flujo de efectivo Futuros	Flujo de Gastos Futuros	Factor de activos con una tasa de Rendimiento del 7.55%	Flujo de efectivo Descontados	Flujo de Gastos Descontados	Flujo de Efectivo Netos
1	7,000.00	5,000.00	0.9298000000	6,508.60	4,649.00	1,859.60
2	6,580.00	5,300.00	0.8645288754	5,688.60	4,582.00	1,106.60
3	6,185.20	5,618.00	0.8038391778	4,971.90	4,510.35	461.55
Total	19,765.20	15,918.00		17,169.10	13,741.35	3,427.75

El valor de uso de la maquinaria es de \$ 3,427.75

El valor de recuperación = entre el mayor del precio de venta y el valor de uso seria:

Precio de venta neto: \Rightarrow \$ 10,500.00
 Valor de uso: \Rightarrow \$ 3,427.75

En este caso se tomará el valor de recuperación que es de \$10,500.00, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad N°36 "Deterioro del Valor de los Activos", y no se toma el valor de uso.

Ahora determinamos la pérdida de valor por el deterioro de la maquina.

Valor neto en libros \$ 12,000.00
 Valor de recuperación \$ 10,500.00
 Pérdida por deterioro \$ 1,500.00

Realizar el respectivo asiento contable al 31 de diciembre de 2008.

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial		\$ 1,500.00	
Propiedades, Planta y Equipo	\$ 1,500.00		
Depreciación Acumulada		8,000.00	
Propiedades, Planta y Equipo	\$ 8,000.00		
Propiedades, Planta y Equipo			\$ 9,500.00
Maquinaria Extractora	\$ 9,500.00		
V/Registro de pérdida de valor de la maquinaria extractora.			
Totales		\$ 9,500.00	\$ 9,500.00

Notas explicativas:

Considerando otro aspecto la partida anterior cambiará si el bien que se ésta valuando, fuera un bien adquirido con fondos propios o institucionales, por lo tanto el efecto del gasto por deterioro se registrará en el gasto del periodo en el cual ha sido estimado el deterioro.

Como se puede observar en la partida anterior también el valor del costo histórico de la maquina extractora se pierde, ya que este procedimiento es determinado y definido por la Norma Internacional de Contabilidad N° 36, la cual establece el tratamiento contable que se deben de efectuar al estimar las pérdidas sufridas por el deterioro del valor de los activos.

Se debe establecer una nueva cuota a depreciar ya que se cuenta con otro valor en libros de la maquinaria, este valor es \$10,500.00 y una vida útil de 3 años, la depreciación anual será de \$3,500.00 para los próximos tres años.

2) Procedimiento para la reversión de las pérdidas por el deterioro del valor de un terreno que genera flujos de efectivo.

El terreno donde funciona la organización ha sido revaluado en años anteriores, por estar cerca de un centro comercial muy importante. Debido a los terremotos de los últimos años, la infraestructura del centro comercial se dañó considerablemente haciendo imposible la reparación inmediata de algunos locales, esto llevó al retiro de inversiones de este centro comercial. Por tal motivo el valor del terreno disminuye significativamente.

En las políticas contables emitidas por la administración se encuentra establecido que activos clasificados como Propiedades, Planta y Equipo, poseídos por la institución serán valuados al final de cada año y en caso que existiera una disminución significativa se debe realizar el respectivo registro contable, con el objetivo de presentar los valores razonables en los estados financieros.

Al determinar el valor de recuperación, que en este caso será el valor de mercado de dicho terreno se compara con el valor neto en libros.

La organización contrató a un perito valuador para establecer el valor de mercado, el cual luego de valorar estableció que el terreno disminuyó un 10% con respecto a su valor en libros, incluyendo la revaluación, además, la administración estableció que el terreno fue una donación recibida de parte de un organismo internacional donante que aportó el monto por el cual se había comprado.

La información contable revela que el valor en libros del terreno es de \$ 60,000.00 con una revaluación de \$ 5,000.00

Las reparaciones y remodelaciones hechas al centro comercial concluyeron un año después de realizar el registro contable, atrayendo nuevos inversionistas, esto trae un incremento en el valor del terreno y se determina revertir el deterioro registrado en el año anterior, tomando de base las políticas contables de la organización y los lineamientos planteados.

Proceder a realizar los respectivos cálculos y hacer el reconocimiento contable.

Para establecer la situación del terreno se verifica en primera instancia el valor neto en libros, el cual esta compuesto por el costo de adquisición del terreno y la reevaluación efectuada así:

Valor de adquisición	\$ 60,000.00
(+) Revaluación	\$ 5,000.00
Valor en libros del terreno	<u>\$ 65,000.00</u>

Ahora bien, procedamos a establecer el precio de venta o valor de mercado.

Para esto se contrató a un perito valuador, el cual estableció que el terreno tenía una disminución del 10% del valor total del terreno, el valor de mercado del terreno es de \$ 58,500.00

Valor en libros del terreno	\$ 65,000.00
(-) Valor de mercado	\$ 58,500.00
Pérdida de valor por deterioro	<u>\$ 6,500.00</u>

Ahora realizaremos el respectivo reconocimiento contable al 31 de Diciembre de 2008.

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Fondo Patrimonial		\$ 1,500.00	
Propiedades, Planta y Equipo-Terrenos	\$ 1,500.00		
Fondo Patrimonial		5,000.00	
Superávit por Revaluación	\$ 5,000.00		
Propiedades, Planta y Equipo			\$ 6,500.00
Terrenos	\$ 6,500.00		
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 2px; display: inline-block;"> V/ Reconocimiento de la pérdida de valor del terreno </div>			
Totales		\$ 6,500.00	\$ 6,500.00

El anterior registro cambiará, si el terreno fuese adquirido con fondos propios, estableciéndose un cargo a Gastos en lugar de Fondo Patrimonial.

Pasado un año del registro de la pérdida de valor por deterioro, el centro comercial es remodelado en su totalidad y de acuerdo a las políticas contables de la organización, en cuanto a registrar los bienes a su valor razonable, se determina revertir la pérdida de valor por deterioro, la cual queda así:

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Propiedades, Planta y Equipo		\$ 6,500.00	
Terrenos	\$ 6,500.00		
Fondo Patrimonial			\$ 1,500.00
Propiedades, Planta y Equipo-Terrenos	\$ 1,500.00		
Fondo Patrimonial			\$ 5,000.00
Superávit por Revaluación	\$ 5,000.00		
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 2px; display: inline-block;"> V/Reconocimiento de la reversión de la pérdida de valor del terreno </div>			
Totales.....		\$ 6,500.00	\$ 6,500.00

De acuerdo a los efectos estimados y registrados por los deterioros del valor de los activos durante el ejercicio 2008, las Propiedades, Planta y Equipo estarían reflejando una disminución en los saldos finales al 31 de Diciembre del 2008, un detalle del componente de las Propiedades, Planta y Equipo al 31 de diciembre de 2008, es la que se muestra en (Véase en la pagina 103)

3) Procedimiento para determinar pérdidas de valor de una máquina refrigerante para conservar medicamentos terminados.

Una institución sin fines de lucro, dedicada a la transformación de plantas medicinales en medicamentos para la diabetes, compró en Enero de 2005, una máquina refrigerante para conservar los medicamentos terminados, estos medicamentos necesitan estar en un ambiente frío para evitar que se dañen o se deterioren, la máquina fue adquirida por un valor de \$ 25,000.00, la cual tenía un vida útil de 5 años a partir de su adquisición.

Con fecha 1 de Enero de 2008, la administración de la Organización No Gubernamental, decide que esta máquina se venda porque se necesita otra máquina de mayor capacidad de almacenaje de medicamentos, para tales efectos la administración, consulta al contador de cuanto es el valor que tiene actualmente la máquina refrigerante en los estados financieros.

El contador explica que el valor en libros de la maquina al 31 de Diciembre de 2007 es de \$ 10,000.00, con una depreciación acumulada de \$ 15,000.00

La administración después de haber efectuado un análisis de la situación actual de la máquina, consulta al contador sobre cuanto podría valer en el mercado esta máquina, el contador antes de dar una opinión del caso, decide aplicarle a la máquina refrigerante el procedimiento para estimar

el deterioro de activos según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad N°36 al 31 de Diciembre de 2007.

La administración por otro lado decide contratar los servicios de un especialista en valúos para estar seguros de que esta máquina se vende bien en el mercado y se obtengan beneficios de dicha venta; el valuador determina que la máquina posee un valor al 31 de Diciembre de 2007 de \$ 10,500.00 (Precio de venta).

El contador para efectuar los cálculos decide que utilizara una tasa de interés promedio ponderada del 7.56%, la cual es la promedio de todas las tasas de los bancos que operan en el país al 31 de Diciembre de 2007.

Los ingresos proyectados por la organización, por el uso de la maquinaria durante dos años se estiman así: En el cuarto año serán de \$ 4,500.00 y en el quinto año de \$ 5,000.00, los costos y gastos se estiman que serán \$ 3,000.00 para cada año restante de la vida útil de la máquina.

Cuadro de Flujo de Efectivo
Proyectados para Dos Años
(Expresado en Dólares Americanos)

Años	1	2
Flujos de Efectivo (Ingresos)	4,500.00	5,000.00
Costos y Gastos (Egresos)	3,000.00	3,000.00

Desarrollo:

Procedimiento para la estimación del deterioro efectuado por el Contador.

a) El primer procedimiento consistirá en determinar el valor neto en libros(VNL):

Costo de adquisición (CA): \$ 25,000.00

Vida útil (VU) : 5 años

Depreciación Anual (DA): \$ 5,000.00

Depreciación Acumulada: \$ 15,000.00 (Por 3 años de uso)

Ahora utilizaremos la fórmula descrita en la Norma Internacional de Contabilidad N°36

$$\text{VNL} = \text{CA} - \text{DA} \implies \text{VNL} = \$ 25,000.00 - \$ 15,000.00$$

$$\text{VNL} = \$ 10,000.00$$

b) El segundo procedimiento consiste, en establecer el valor de recuperación de la máquina, este será el valor mayor entre el precio de venta y el valor de uso, que se calcula de la siguiente manera:

Calculamos el valor de uso.

La fórmula a utilizar es: $VP = K (1+i)^{-n}$

En Donde:

VP = Valor Presente

K = Flujos de efectivo futuros al final del período

i = Tasa de rendimiento efectiva

n = Índice para cada período de capitalización.

Utilizando la fórmula descrita tenemos los siguientes datos:

Primer año:	
Ingresos	Gastos
$VP = 4,500(1+7.56\%)^{-1}$	$VP = 3,000(1+7.56\%)^{-1}$
$VP = 4,500(1.756)^{-1}$	$VP = 3,000(1.756)^{-1}$
$VP = 4,500(0.9297133333)$	$VP = 3,000(0.929713333)$
VP = \$ 4,183.71	VP = \$ 2,889.14
Segundo año:	
Ingresos	Gastos
$VP = 5,000 (1+7.56\%)^{-2}$	$VP = 3,000(1+7.56\%)^{-2}$
$VP = 5,000 (1.756\%)^{-2}$	$VP = 3,000(1.756)^{-2}$
$VP = 5,000(0.864368000)$	$VP = 3,000(0.864368000)$
VP = \$ 4,321.84	VP = \$ 2,593.10

**Cuadro de Flujo de Efectivo
Proyectados para Dos Años
(Expresado en Dólares Americanos)**

Años	Flujo de efectivo Futuros	Flujo de Gastos Futuros	Factor de activos con una Tasa de Rendimiento del 7.56%	Flujos de efectivos Descontados	Flujo de Gastos Descontados	Flujos de Efectivos Netos
1	4,500.00	3,000.00	0.9297133333	4,183.71	2,889.14	1,294.57
2	5,000.00	3,000.00	0.8643680000	4,321.84	2,593.10	1,728.74
Total	9,500.00	6,000.00		8,505.55	5,482.24	3,023.31

El valor de uso de la maquinaria es de \$ 3,023.31

El valor de recuperación = entre el mayor del precio de venta y el valor de uso.

Precio de venta neto: \Rightarrow \$ 10,500.00

Valor de uso: \Rightarrow \$ 3,502.53

No siempre es necesario calcular el valor razonable del activo, menos los costes de venta y su valor de uso. Si cualquiera de esos importes excediera 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 (Párrafo 19 de la Norma Internacional de Contabilidad N° 36)

En este caso se tomará el valor de recuperación o de venta que es de \$ 10,500.00, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 "Deterioro del Valor de los Activos", no se toma el valor de uso porque el valor de venta es mayor.

Ahora bien, procedemos a determinar los efectos surgidos en esta operación de acuerdo a lo establecido por la Norma de Contabilidad Internacional N° 36.

(+) Valor neto en libros	\$ 10,000.00
(-) Valor de recuperación	\$ 10,500.00
Plusvalía, no hay deterioro	\$ 500.00*

*Este efecto no se registra ya que es una plusvalía y se registrará como una utilidad en el momento en que se venda o se realice el bien.

Nota explicativa:

Comentarios del contador, considerando el efecto surgido en esta estimación del deterioro, se puede determinar que cuando haya un valor mayor de venta o de recuperación de un bien, que el valor neto en libros, no habrá reconocimiento de una pérdida por el deterioro, ya que por simple inspección hay una plusvalía.

4) Tratamiento contable de la revalorización de la Propiedad, Planta y Equipo.

- a) Re expresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado.

Supongamos que al final del ejercicio 2008, una ONG's posee una de las instalaciones cuyo importe en libros es de \$ 150,000.00, siendo su precio de adquisición original de \$ 200,000.00 y su depreciación acumulada es de 50,000.00, cuyo valor razonable asciende hoy a \$ 180,000.00, este valor fue determinado por un perito valuador autorizado por la superintendencia , La administración determino que las instalaciones no han tenido deterioro alguno, por el contrario han incrementado su valor en libros.

Se pide contabilizar la revaluación aplicando el tratamiento de re expresar proporcionalmente el cambio en el importe en libros brutos del activo:

$$[(30,000.00/150,000.00) \times 200,000.00] \Rightarrow 0.20 \times 200,000.00 = \$ 40,000.00$$

$$[(30,000.00/150,000.00) \times 50,000.00] \Rightarrow 0.20 \times 50,000.00 = \$ 10,000.00$$

$$[(180,000.00 - 150,000.00)] = \$ 30,000.00$$

NOTA: El valor razonable ha sido asignado por un experto en valores de instalaciones, conocido como perito valuador.

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Propiedad, planta y equipo Instalaciones	\$ 40,000.00	\$ 40,000.00	
Propiedad, planta y equipo Depreciación Acumulada Instalaciones	\$ 10,000.00		\$ 10,000.00
Fondo Patrimonial Reserva de revaluación.	\$ 30,000.00		\$ 30,000.00
V/ Por la re-expresión proporcional de la revaluación del bien.			
Totales		\$ 40,000.00	\$ 40,000.00

b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se re expresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo.

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Propiedad, planta y equipo Depreciación Acumulada Instalaciones	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00	
Propiedad, planta y equipo Instalaciones	\$ 50,000.00		\$ 50,000.00
V/ Por la eliminación de la depreciación del bien revaluación.			
Totales		\$ 50,000.00	\$ 50,000.00

NOTA: En esta partida el Importe depreciable resulta con valor cero.

Nombre de la Cuenta	Parcial	Debe	Haber
Partida No. XXXX			
Propiedad, planta y equipo		\$ 30,000.00	
Instalaciones	\$ 30,000.00		
Fondo Patrimonial			\$ 30,000.00
Reservas de Revaluación	\$ 30,000.00		
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> V/ Por el registro del superávit neto por revaluación del bien. </div>			
Totales		\$ 50,000.00	\$ 50,000.00

Asociación de Mujeres por la Dignidad y la Vida (DIGNAS)
Componente de las Propiedades, Planta y Equipo Comparativo
Correspondiente al ejercicio de 2007 y 2008

Cuentas del Balance	BAL. GENERAL Dic.31, 2007	BAL. GENERAL Dic.31, 2008
Bienes no Depreciables:		
Terrenos Donado	\$ 75,000.00	58,500.00
Revaluación de terrenos	5,000.00	0.00
Sub total Bienes no Depreciables	\$ 80,000.00	58,500.00
Bienes Depreciables:		
Edificios Propios	116,641.00	116,641.00
Instalaciones en Edificios Donados	200,000.00	200,000.00
Revaluaciones de Instalaciones en Edificios	0.00	40,000.00
Maquinaria Fondos Propios	46,000.00	46,000.00
Maquinaria Fondos Donados	20,000.00	10,500.00
Vehículos Fondos Donados	11,023.60	11,023.60
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Propios	2,408.10	2,408.10
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Donados	13,479.56	13,479.56
Sub total Bienes Depreciables	\$ 409,552.26	440,052.26
Depreciación Acumulada:		
Edificios Propios	\$ 1,458.03	1,458.03
Instalaciones en Edificios Donados	50,000.00	50,000.00
Instalaciones en Edificios Revaluadas	0.00	10,000.00
Maquinaria Fondos Propios	12,708.33	12,708.33
Maquinaria Fondos Donados	8,000.00	0.00
Vehículos Fondos Donados	3,473.54	3,473.54
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Propios	1,810.00	1,810.00
Mobiliario y Equipo de Laboratorio Fondos Donados	13,479.55	13,479.55
Total Depreciación	\$ 90,929.45	92,929.45
Activo Fijo Neto	\$ 398,622.81	405,622.81
Fondo Patrimonial-Propiedad, Planta y Equipo		
Terrenos Donado	\$ 60,000.00	58,500.00
Superávit por Revaluación de terrenos	5,000.00	0.00
Instalaciones en Edificios Donados	150,000.00	150,000.00
Superávit por Revaluación de Instalaciones	0.00	30,000.00
Maquinaria Fondos Donados	12,000.00	10,500.00
Vehículos Fondos Donados	7,550.06	7,550.06
Total Fondo Patrimonial	\$ 234,550.06	256,550.06

Lic. Delmy Amaya Orante
Representante Legal

Lic. Walter Eliseo Gómez
Auditor Externo

Lic. Sandra Elizabeth Carpio
Contador General

CAPITULO IV

4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A través del análisis y estudio de los resultados obtenidos del trabajo de investigación de campo y bibliográfico, relacionado con los procedimientos contables para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable, por el deterioro de los bienes tangibles de las Propiedades, Planta y Equipo, originados por la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”, por las Organizaciones No Gubernamentales, nos revela y nos obliga a proporcionar procedimientos que ayuden a mejorar la presentación, razonabilidad y confiabilidad de los estados financieros en las Organizaciones No Gubernamentales, en este capítulo proporcionamos las conclusiones y recomendaciones que deben tomar en cuenta las Organizaciones No Gubernamentales, dentro de las cuales hemos considerado las siguientes:

4.1 CONCLUSIONES

1. Los contadores y directores que desempeñan su labores dentro de las Organizaciones No Gubernamentales, poseen comprensión sobre el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos tangibles de Propiedades Plantas y Equipos, según lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del Valor de los Activos”, A través del esfuerzo e interés personal que cada contador o director hace por tener conocimientos sobre las Normas Internacionales de Contabilidad

en su conjunto; además, se determinó que no se incurre en ningún riesgo financiero o administrativo, solamente se tendrá un efecto que reflejara una disminución dentro de la cuenta Fondo Patrimonial de las Organizaciones No Gubernamentales, al adoptar la Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales.

2. La mayor parte del personal que desarrolló sus funciones laborales en el área operativa contable de las Organizaciones No Gubernamentales, opinan que un procedimiento contable para el reconocimiento y la valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos, puede ayudar a que las Organizaciones No Gubernamentales adopten la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del valor de los Activos”, ya que gran parte del personal indica que la adopción de esta norma no tiene efectos negativos para las Organizaciones No Gubernamentales.
3. Los Contadores de las Organizaciones No Gubernamentales indican que el procedimiento contable más utilizado, para la valoración del deterioro de los activos en las Organizaciones No Gubernamentales es el valor en libro, aclarando, que el personal operativo contable, no sabe utilizar el procedimiento que se establece en la Norma Internacional de Contabilidad N°36 “Deterioro del valor de los Activos”, enfatizando, que se tiene dificultad para efectuar el cálculo del deterioro de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo.
4. El Ministerio de Gobernación de El Salvador, como la principal institución obligada a regular y vigilar las operaciones de las Organizaciones No Gubernamentales en El

Salvador, no está cumpliendo con las funciones en cuanto a exigencia, supervisión, adopción y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad se refiere; por lo que se ve reflejado en que la mayoría de Organizaciones No Gubernamentales tienen su sistema contable en base a Normas de Contabilidad Financiera, sin embargo, existen otras instituciones como el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y Organismos Internacionales donantes, que en cierta medida están exigiendo que las Normas Internacionales de Contabilidad sean aplicadas por las Organizaciones No Gubernamentales.

5. La falta de interés mostrada por las Organizaciones No Gubernamentales, indica que es el mayor obstáculo que enfrentan este tipo de organizaciones, en cuanto a la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad se refiere.
6. La adopción de Normas Internacionales de Contabilidad No 36 “Deterioro del Valor de los Activos”, tendrá un efecto negativo que será reflejado con una disminución en el patrimonio de las Organizaciones No Gubernamentales.

4.2 RECOMENDACIONES

1. Se recomienda al personal administrativo contable de las Organizaciones No Gubernamentales, hacer un esfuerzo por iniciar la práctica de los conocimientos sobre las Normas Internacionales de Contabilidad; además, la organización debe apoyar a su personal para ampliar los conocimientos sobre las nuevas normativas contables, también

realizar la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad, porque les permitirá brindar información financiera confiable y razonable para sus usuarios.

2. Considerando que la falta de procedimientos contables, es uno de los obstáculos para la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales, es necesario que los profesionales de la contaduría Pública que desempeñan su trabajo para las ONG's, desarrollen una aptitud preactiva de investigación sobre como iniciar el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales.
3. Se recomienda para el cálculo y la estimación del deterioro de los activos tangibles, el uso de la guía de procedimientos desarrollados en el capítulo III de este proyecto de investigación. Los cuales están basados en la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 “Deterioro del Valor de los Activos”
4. El ente regulador para este tipo de instituciones u organizaciones, debe de realizar esfuerzos conjuntos con las instituciones competentes relacionadas con la nueva disposición, para la implementación de la normativa contable internacional, y exigir que los sistemas contables sean modificados en base a Normas Internacionales de Contabilidad.

5. Las Organizaciones No Gubernamental deben dar la importancia necesaria a la nueva técnica contable internacional, ya que ello proporcionaría, una herramienta importante para ser más competitivas ante los organismos internacionales.
6. Es necesario que los profesionales la contaduría pública, estudiantes y todas aquellas personas interesadas en conocer, sobre el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Organizaciones No Gubernamentales, utilicen esta herramienta que les hemos diseñados para efectuar dicho proceso, en el cual se hace una explicación, sobre los procedimientos que se deben efectuar al momento de realizar una adopción de Normas Internacionales de Contabilidad.
7. Se recomienda a las Organizaciones No Gubernamentales encuestadas, que al realizar la adoptar de Normas Internacionales de Contabilidad, tener un patrimonio de activos donados de bienes tangibles que no sea muy representativo, en todo su fondo patrimonio, para que la incidencia por estimación del deterioro de activos de bienes tangibles, se refleje en un gasto y no en una disminución del fondo patrimonio.

GLOSARIO

Costes de Enajenación o Disposición por otra Vía:

Son los costes incrementales directamente atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costes financieros y los impuestos sobre las ganancias.

CVPCPA: Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Depreciación: Es el proceso contable de asignación de los costos de los activos tangibles y gastos de una forma sistemática y racional, en los ejercicios que se esperan reciban beneficios del uso del activo, es decir, la declinación del potencial de servicios de los activos de planta.

Excedentes del Periodo: Término en el que se conoce el resultado final de la comparación de los ingresos netos realmente percibidos y los gastos del periodo, este concepto carece de las propiedades intrínsecas de lucro.

Fondo Patrimonial: Partida que representa el monto neto de los bienes y otros recursos que pertenecen a la entidad, el cual difiere del concepto de capital, porque su representación es absoluta y no está dividido en partes alícuotas.

Fondo Patrimonial-Activo Fijo: Representa los valores netos de los activos fijos que realmente pertenecen a la institución.

Fondo Patrimonial – Excedentes: Representa el valor neto de los bienes y recursos que pertenecen a la entidad; pero sin incluir los bienes de activo fijo.

ISCP : Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos.

Importe en Libros: Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo: Es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor de uso.

Medición en Términos Monetarios: Los movimientos en las cuentas de Activo, Pasivo y Patrimonio deben ser reconocidos fácilmente en los registros contables y ser expresadas en términos monetarios. La unidad monetaria para la contabilidad y para la información financiera en la República de El Salvador es el dólar de los Estados Unidos de Norteamérica.

NCF : Normas de Contabilidad Financiera

NIC : Normas Internacionales de Contabilidad

ONG'S: Organizaciones No Gubernamentales

Pérdida por deterioro del valor: Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Período Contable: Es el término de un período referido al desenvolvimiento de una Organización No Gubernamental. Es importante considerar este principio ya que la mayoría de los Proyectos ejecutados por las Organizaciones No Gubernamentales, no empiezan el primer día del año, y la finalización es de fecha distinta al 31 de Diciembre, tal como ocurre con las empresas comerciales e industriales. Al respecto, a los informes mensuales y trimestrales se les puede llamar "sub-periodos contables".

Programa: Se le da este nombre a un conjunto de actividades que conllevan una filosofía intrínseca, derivada de la visión u objetivo que tiene la entidad, así como también bajo este concepto cabe el desarrollo de múltiples proyectos que son afines y guardan similitud entre si.

Propiedades, plantas y equipo: Según la Norma Internacional de Contabilidad N° 16, las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que:

- a. Posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y,
- b. Se esperan usar durante más de un período económico.

Proyecto: En el sector de las entidades sin fines de lucro, se conoce con este término a cierto conjunto de actividades que conllevan a la consecución de un fin, específicamente a la satisfacción de necesidades comunitarias.

BIBLIAGRAFIA

Libros:

- David Alexander y Simón Archer, Edición 2005-2006 Español, Guía Miller de Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera. NIC/NIIF.
- Jovel Jovel, Roberto Carlos, Mayo de 2008, Primera Edición, Guía Básica para Elaborar Trabajos de Investigación.
- Normas de Contabilidad Financiera IV Convención Nacional de Contadores 1996.
- Normas Internacionales de Contabilidad, Edición 2003
- Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro.

Trabajos de Investigación:

- Hernández Ayala, Blanca América; Melara Martínez , Nancy Jeannette; Orellana Martínez ,Boris “Cambios y Efectos sobre los aspectos técnicos contables con la implementación de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en las Organizaciones No Gubernamentales (ONG`s), Julio 2004.
- Arriaga Reyes, Gloria del Rosario, Guatemala Montes, María Paula; Guzmán Guillen, Amelia Esmeralda “Registro de contrapartida en base a normas internacionales de contabilidad en la presentación de información financiera para ejecución de proyectos por organismos no gubernamentales ONG`s” Diciembre 2004.

Direcciones Electrónicas:

www.mh.gob.sv

www.monografias.com/trabajos21/deterioro-valor-activos/deterioro-valor-activos.shtml

www.monografias.com/trabajos71/principios-contabilidad-generalmente-aceptados/principios-contabilidad-generalmente-aceptados.shtml

www.monografias.com/trabajos51/activos-fijos/activos-fijos2.shtml?monosearch

ANEXOS

ANEXO 1

PLAN ESCALONADO PARA IMPLEMENTAR LAS
NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD

DEBERÁN PRESENTAR
SUS PRIMEROS ESTADOS
FINANC. EN BASE A NICs
POR EL EJERCICIO QUE
INICIA EL

<p>Consejo de Vigilancia Acuerdo del 31-10-2003, publicado en D.O. 06-01-2004 Empresas que emiten títulos valores que se negocian en el mercado de valores, así como los BANCOS y CONGLOMERADOS de empresas autorizados por para completar el proceso. La SSF.***</p>	<p>01 de enero de 2004, otorgándoles el periodo de 12 meses</p>
<p>Intermediarios financieros no bancarios, sociedades de seguros, asociaciones y sociedades cooperativas que no emitan títulos valores que se negocian en el a partir del mercado de valores.</p>	<p>01 de enero de 2005, otorgándoles el periodo de 24 meses, 01 de enero de 2004.</p>
<p>El resto de empresas, excepto aquellas clasificadas por CONAMYPE como Medianas, Pequeñas y Micro Empresas. a partir del</p>	<p>01 de enero de 2005, otorgándoles el periodo de 24 meses, 01 de enero de 2004.</p>
<p>Las organizaciones no lucrativas (ONGs) que reciben fondos del exterior para cumplir con su finalidad y aquellas que realizan actividades de intermediación partir del financiera.</p>	<p>01 de enero de 2005, otorgándoles el periodo de 24 meses, a 01 de enero de 2004.</p>
<p><u>La mediana empresa</u> (toda unidad económica que tiene hasta 100 ocupados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente de 3,746 salarios mínimos mensuales urbanos, excluyendo aquellas que tienen ventas anuales menores al equivalente a 4,762 salarios mensuales mínimos con 50 o menos ocupados) y <u>la pequeña empresa</u> (toda unidad económica que tiene hasta 50 ocupados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente de 4,762 salarios mínimos mensuales urbanos, excluyendo aquellas que tienen ventas anuales menores al equivalente de 476.2 salarios mensuales mínimos con 10 o menos ocupados.</p>	<p>01 de enero de 2006, otorgándoles el periodo de 36 meses, a partir del 01 de enero de 2004.</p>
<p>Las microempresas (toda unidad económica que tiene hasta 10 ocupados y ventas anuales hasta el equivalente de 476.2 salarios mensuales mínimos ur- banos.</p>	<p>No están afectas a esta regulación; pero podrán adoptar las NICs en forma voluntaria, cuando así lo estimen conveniente.</p>

ANEXO 2

San Salvador 8 de diciembre de 2008.

Señor(a)

PROCARES

Director(a) Ejecutivo(a)

Señor(a) director(a) ejecutivo(a) reciba un cordial saludo en nombre de la escuela de contaduría pública de la Universidad de El Salvador, deseándole éxitos en sus labores cotidianas.

El motivo de la presente es para solicitar su fina colaboración sobre la investigación y desarrollo de un trabajo de graduación sobre el tema "Reconocimiento y la Valoración del Importe Recuperable de Bienes Tangibles de Propiedad, Planta y Equipo por la Adopción de la NIC-36 aplicadas a las ONG's de El Salvador", el objetivo de conocer el grado de conocimientos que tienen los directores ejecutivos y contadores de las Organizaciones No Gubernamentales sobre el referido tema antes planteado.

Para lograr este objetivo se ha diseñado un cuestionario de 15 preguntas cerradas dirigidas tanto a contadores como directores ejecutivos de la organización que usted representa.

Para tales efectos solicitamos su autorización para poder encuestar su personal administrativo y contable.

Agradeciendo de ante mano su colaboración

Cuestionario

Cuestionario dirigido a los directores ejecutivos y contadores de las ONG's.

Propósito del Cuestionario:

La investigación tiene como propósito principal conocer el grado de conocimientos que tienen los directores ejecutivos y contadores de las Organizaciones No Gubernamentales, sobre el " Reconocimiento y la Valoración del Importe Recuperable por el Deterioro de los bienes tangibles de la propiedad, planta y equipo, originados por la adopción de la NIC-36, que se dedican a promover el desarrollo social sostenible, ubicadas en el distrito uno y dos del municipio de san salvador".

1. ¿Que grado académico posee usted actualmente?

Bachillerato	<input type="checkbox"/>	Estudios Universitarios	<input type="checkbox"/>
Licenciatura	<input type="checkbox"/>	Maestrías	<input type="checkbox"/>

2. ¿Posee actualmente la ONG un Departamento de contabilidad?

Si No

3. ¿Se lleva contabilidad formal de acuerdo a lo establecido por la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de lucro?

Si No

Si su respuesta fue no, favor no contestar la siguiente pregunta.

4. ¿Cómo esta legalizado el sistema contable de la ONG ante el Ministerio de Gobernación.

En base a Normas Contabilidad Financiera	<input type="checkbox"/>
En base a Normas Internacionales de Contabilidad	<input type="checkbox"/>

5. ¿Con que frecuencia le proporciona la administración de la ONG's, capacitación sobre conocimiento y aplicación de las normas internacionales de contabilidad?

Una Vez al año	<input type="checkbox"/>	Dos Veces al año	<input type="checkbox"/>
Tres veces al año	<input type="checkbox"/>	Más de tres veces	<input type="checkbox"/>
Ninguna	<input type="checkbox"/>		

6. Si su respuesta es ninguna, cuales serian las posibles causas de esa falta de capacitación.

Falta de recursos financiero
Falta de recurso humano
Falta de interés

7. ¿De que institución ha recibido usted mayor exigencia para el cumplimiento de adopción de normas internacionales de contabilidad?

Ministerio de Gobernación
Entidades donantes
Consejo de Vigilancia para la Contaduría Pública y Auditoria.
Ninguna

8. ¿Por qué considera usted que podría verse afectada la adopción de las normas internacionales de contabilidad en las ONG's?

Falta de recurso financiero
Falta de recurso humano capacitado
Falta de interés

9. ¿Tiene conocimiento sobre el reconocimiento y valoración del importe recuperable por el deterioro de los activos de propiedad planta y equipo establecidos en la NIC-36.

Si No

10. ¿Donde obtuvo el conocimiento sobre la norma internacional de contabilidad N° 36, respecto al reconocimiento y la valoración del importe recuperable?

Instituto Salvadoreño de contadores públicos
Universidades
Firmas de auditoria
Otros

11. ¿Considera usted que la falta de procedimientos contables para el reconocimiento y valoración del importe recuperable de los activos tangibles de la propiedad planta y equipo establecido en la NIC-36, influye para que las ONG's no puedan adoptar las normas internacionales de contabilidad?

Si No

12. ¿Considera usted que existen efectos negativos al adoptar la NIC-36, en las ONG's?

Si No

13. ¿Que procedimientos utiliza para la valoración del deterioro del valor de los activos?

Contratación peritos valuadores
Valores de mercado
valor en libros
Valor razonable

14. ¿Qué tipo de riesgo considera usted que existen al adoptar la NIC-36, Relacionado con el reconocimiento y valoración del deterioro de los activos tangibles?

Riesgos financieros
Riesgos Administrativos
Ninguno

15. ¿Qué efectos negativos considera usted de mayor incidencia por la adopción de la NIC-36?

Disminución en el patrimonio
Disminución del valor en libro
Aumento de costos operativos por valuó
Registro de pérdida en el resultado del ejercicio.

Nombre _____

Cargo _____

Firma _____