

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



"EL DETERIORO DE ACTIVOS SEGÚN NORMAS DE INFORMACIÓN
FINANCIERA ADOPTADAS EN EL SALVADOR, APLICACIÓN
CONTABLE DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN EL
AREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR"

Trabajo de Investigación Presentado por:

MARÍA JUANA ALFARO DE PAZ
ZULMA REGINA PEREZ CARIAS
CANDIDA FLOR ROSALES RIVERA

Para optar al grado de:

Licenciado en Contaduría Pública

Marzo 2006

SAN SALVADOR,

EL SALVADOR,

CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaría General: Licda. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Facultad de Ciencias Económicas:

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaria : Licda. Vilma Yolanda Vásquez del Cid

Docente Director : Lic. José David Avelar

Coordinador del Seminario : Lic. Alvaro Edgardo Calero Rodas

Tribunal Examinador : Lic. Jorge Enrique Serrano Orellana
Lic. Juan Vicente Alvarado Rodríguez

Marzo 2006

San Salvador,

El Salvador,

Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

Agradezco:

A DIOS TODO PODEROSO: Por haberme dado la vida, por hacer realidad una de mis metas y por estar conmigo en todo momento, y a quien dedicó este triunfo.

A MI MAMÁ: Enriqueta Antonia Alfaro de Paz, Por todo el amor, comprensión y apoyo incondicional que siempre me ha brindado.

A MIS PADRES: Gerardo de Paz y María Carmen Alfaro **(Q.D.D.E)**. En honor a su memoria les dedico éste trabajo con todo mi cariño.

A MI ESPOSO: Salomón Solórzano y mis hijos, Raúl Alexander Solórzano Alfaro y Kevin salomón Solórzano Alfaro, por su comprensión y sacrificio.

A MIS HERMANOS Y DEMAS FAMILIARES, AMIGOS Y PERSONAL DE LA UNIVERSIDAD: Que de una u otra manera me apoyaron en el desarrollo de éste trabajo.

María Juana Alfaro DE Paz

Agradezco:

A DIOS TODO PODEROSO: por darme la vida, fé y fortaleza para lograr una de mis metas, y a quien dedico este triunfo.

A MIS PADRES: Rafael Antonio Pérez y Sonia Mabel de Pérez a quienes dedico este éxito y les doy las gracias por haberme dado todo el apoyo, ya que sin ellos no hubiera podido lograr todo lo que soy ahora.

A MI ESPOSO E HIJO: Douglas Rolando Contreras y Alejandro Antonio Contreras, por haberme tenido toda la paciencia del mundo y el apoyo incondicional que me brindaron.

A MI HERMANO: Por confiar siempre en mi.

A TODAS LAS PERSONAS: familiares y amigos, que de una u otra manera me ayudaron a concretizar este sueño.

Zulma Regina Pérez Carías

Agradezco:

A DIOS TODO PODEROSO, por darme la vida, salud, fortaleza, fe y entendimiento para vencer los obstáculos de mi camino y a quien dedico este triunfo.

A MIS PADRES: José Teodoro Rosales y Victoria Antonia de Rosales por todo su apoyo moral y económico que me brindaron incondicionalmente y a quienes dedico éste triunfo.

A MI ESPOSO E HIJO: Roberto Carlos Flores y Carlos Javier Flores Rosales por su apoyo y por darme valor cuando más lo necesitaba.

A MIS HERMANOS: por todo su apoyo y confianza que me brindaron.

A MIS SUEGROS: por sus consejos y palabras de ánimos.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS: por desearme lo mejor.

Cándida Flor Rosales Rivera

ÍNDICE

	PÁGINA
RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
 CAPITULO I MARCO TEORICO	
1.1 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD	1
1.1.1 HISTORIA DE LA PRACTICA CONTABLE EN EL SALVADOR	4
1.2 ANTECEDENTES DE LA CONSTRUCCIÓN	9
1.2.1 ANTECEDENTES DE LA CONSTRUCCIÓN EN EL SALVADOR	9
1.2.2 ORGANIZACIÓN GREMIAL DE LAS EMPRESAS CONSTRUCCTORAS EN EL SALVADOR	11
1.3 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS EN EL SALVADOR	13
1.4 BASE LEGAL	13
1.4.1 CODIGO DE COMERCIO	13
1.4.2 ASPECTOS LEGALES APLICADOS A LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS	14
1.5 CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL TEMA	15
1.6 EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS	21
1.6.1 USO DE LOS ACTIVOS SUJETOS A DETERIORO	21

1.6.2	ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FIJOS	24
1.6.3	DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO FIJO	25
1.6.3.1	CAUSAS DE LA DEPRECIACIÓN	25
1.6.4	IDENTIFICACIÓN DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS	26
1.7	BASES PARA MEDIR EL VALOR EN USO	29
1.8	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO	30
1.9	UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVOS	31
1.9.1	IDENTIFICACIÓN DE LA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO A LA QUE PERTENECE UN DETERMINADO ACTIVO	31
1.9.2	IMPORTE RECUPERABLE E IMPORTE EN LIBROS DE UNA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO	32
1.10	PLUSVALIA	33
1.11	ACTIVOS COMUNES	34
1.12	CÁLCULO DE VIDA ÚTIL	36
1.13	RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS DE LARGA DURACIÓN EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA	38

CAPITULO II METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1	OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN	42
2.2	TIPO DE ESTUDIO	42
2.3	UNIDADES DE ANALISIS	43

2.4	UNIVERSO Y MUESTRA	43
2.4.1	UNIVERSO	43
2.4.2	DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA	44
2.5	RECOPIACIÓN DE DATOS	45
2.5.1	TECNICAS E INSTRUMENTOS	45
2.6	PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	46
2.6.1	AGRUPACIÓN DE RESULTADOS OBTENIDOS	46
2.6.2	ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS	47
2.7	DIAGNOSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL	70

**CAPITULO III APLICACIÓN CONTABLE DEL DETERIORO DEL VALOR
DE LOS ACTIVOS SOBRE LA BASE DE LA NORMA DE INFORMACIÓN
FINANCIERA ADOPTADA EN EL SALVADOR NIF 36.**

3.1	ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FIJOS	73
3.2	IDENTIFICACIÓN DEL DETERIORO	77
3.3	INDICIOS DE DETERIORO	80
3.4	REQUISITOS PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE	89
3.5	PRECIO DE VENTA NETO (PVN)	97
3.6	VALOR EN USO	106
3.7	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LA PÉRDIDA POR	

	DETERIORO	109
3.8	IDENTIFICACIÓN DE LA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO A LA QUE PERTENECE UN DETERMINADO ACTIVO	118
3.9	REVERSIÓN DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO	122
 CAPITULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		
4.1	CONCLUSIONES	129
4.2	RECOMENDACIONES	130
 BIBLIOGRAFIA		
		132
 ANEXOS		
		134
1.	CATÁLOGO DE CUENTAS	
2.	CUESTIONARIO	

RESUMEN

Lo fundamental de haber desarrollado el trabajo de graduación titulado "El DETERIORO DE ACTIVO SEGÚN NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERAS ADOPTADAS EN EL SALVADOR, APLICACIÓN CONTABLE DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN EL AREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR", surgió de la necesidad que tienen los contadores de las empresas constructoras de conocer la aplicación contable del deterioro de los activos.

Antiguamente el hombre se vio obligado a llevar registros y controles de sus bienes por que su memoria no bastaba para guardar información y esto siguió evolucionando y surgieron conceptos que explicaban que en toda operación comercial no existía deudor sin acreedor, siendo ésta la base del principio de la partida doble.

El desarrollo industrial y comercial de los países crea la necesidad de promulgar Principios y Normas de Contabilidad, con el propósito de presentar en forma adecuada y confiable

la información financiera ya que la uniformidad de los Estados Financieros permite comparar resultados. El Salvador tiene la oportunidad de dar un nuevo salto cualitativo a través de la construcción y se creo la empresa constructora "mejoramiento social", como una institución autónoma de derecho y utilidad, con el objetivo de elevar el nivel social de la población y están asociados a La Cámara de la Industria de la Construcción (CASALCO).

Los activos sujetos a deterioro son: propiedad, planta y equipo y algunos activos intangibles, en donde el sector industrial es mas afectado por el deterioro de los activos. Al tener indicios que el valor de los activos fijos se han deteriorado, la empresa debe estimar el importe recuperable para cada activo individual ó para la unidad generadora de efectivo a la que pertenece.

Debe reconocerse una pérdida por deterioro cuando el importe en libros sea mayor al importe recuperable y debe reconocerse inmediatamente como un gasto en El Estado de Resultado, si la pérdida por deterioro disminuye ó ya no

existe, debe procederse a reconocer la reversión como un ingreso.

Si las empresas constructoras no contabilizan el deterioro del valor de los activos, la información presentada en los Estados Financieros no es fiable a la realidad económica y las decisiones tomadas por los empresarios no son las adecuadas.

INTRODUCCION

El sector construcción es uno de los principales sectores que mueve la economía de un país, debido a que en éste se visualizan las inversiones realizadas, ya que al llevar a cabo cualquier proyecto de inversión y expansión de la industria se necesita construir plantas operativas; siendo necesario para el desarrollo de estas obras complementarias como: el desarrollo de infraestructura vial y todo lo concerniente a la modernización del país.

De ahí la importancia del desarrollo de dicho sector ya que a medida que va creciendo debe adquirir más activos fijos para poder ser más competitivos y además cumplir con las exigencias del mercado y los compromisos o contratos que adquieren.

Por lo que es necesario que las empresas constructoras deban llevar un registro minucioso de sus activos y contabilizar adecuadamente el deterioro de los mismos, para presentar Estados Financieros fieles a la realidad económica.

En el capítulo I se presentan los antecedentes más relevantes encontrados de la contabilidad así mismo los antecedentes de la construcción en El Salvador, además su respectiva clasificación y su base legal, no obstante un análisis de la Norma Internacional de Contabilidad NIF 36, (Deterioro del Valor de los Activos).

En el capítulo II se desarrolló de manera organizada la metodología de la investigación, conteniendo dicho capítulo el tipo de estudio, unidades de análisis, universo y población, determinación de la muestra, recopilación de datos, procesamiento de la información y análisis e interpretación de los datos, en éste último la investigación de campo consistió en obtener información por medio de un cuestionario a los 28 contadores generales de las empresas constructoras, en el área metropolitana de San Salvador para poder elaborar el diagnóstico de la situación crítica de las empresas constructoras.

En el capítulo III se muestra la aplicación teórica y práctica de los lineamientos expuestos en La Norma de Información Financiera adoptada en El Salvador NIF 36, para cada tipo de tratamiento contable a fin de registrar las transacciones correspondientes a los activos fijos en cuanto a la adquisición,

depreciación, vida útil y al deterioro que éstos sufren, con especial énfasis en éste último.

En el capítulo IV se presentan las conclusiones y recomendaciones de las deficiencias encontradas en las empresas constructoras, con respecto a la contabilización del deterioro del valor de los activos.

CAPITULO I MARCO TEORICO

1.1 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD

La Contabilidad se originó hace más de 4000 años, pues 2000 años Antes de Cristo ya se empleaban registros contables utilizando tablas de arcilla; posteriormente, se ocupó el papiro y otras formas de escritura.

“Con el correr del tiempo y con el florecimiento de las transacciones comerciales, el hombre tuvo la necesidad de crear un sistema que permitiera la tabulación ordenada de las mismas; se originó cuando los comerciantes de la edad media registraban las compras y las ventas de productos, así como también los acontecimientos familiares y políticos en un libro que llamaban Ricordanze”.¹

La Contabilidad se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar la información requerida. Se ha demostrado a través de diversos historiadores, que en épocas como la egipcia o romana, se

¹ Rivas Mejia Maria del Carmen, Luna Ávila William Israel. Aplicación de la Contabilidad Gerencial en la mediana empresa del sector construcción del área metropolitana. Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública Universidad de El Salvador-1998

empleaban técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial.

La contabilidad de doble entrada se inició en las ciudades comerciales italianas; los libros de contabilidad más antiguos que se conservan provienen de la ciudad de Génova, los cuáles datan del año 1340 y muestran que para entonces las técnicas contables estaban muy avanzadas.

El desarrollo en china de los primeros formularios de tesorería y de los ábacos durante los primeros siglos de nuestra era, permitieron el progreso de las técnicas contables en oriente.

“En 1494, el monje Francisco Fray Pacioli, publicó en Venecia las conquistas hechas en la contabilidad, así como también explicaba el concepto de que en toda operación comercial no existe deudor sin acreedor, siendo ésta la base del principio de la partida doble. En dicha publicación, Pacioli recomendó los libros principales siguientes:

- a) Inventarios.
- b) Borrador (Memoriales).
- c) Diario (Giornale).

d) Mayor (Cuaderno)".²

Desde la publicación de la partida doble la Contabilidad ha evolucionado, como resultado del desarrollo industrial, por lo que las empresas constructoras han demandado el establecimiento de Sistemas de Contabilidad cada vez más analíticos y acordes a las necesidades del ambiente.

La Contabilidad, como se conoce actualmente, es el producto de toda una gran cantidad de prácticas mercantiles que han exigido a través de los años mejorar la calidad de la información financiera en las empresas.

La contabilidad hacia el siglo XXI se ve influenciada por tres variables:

- a) Tecnología.
- b) Complejidad y globalización de los negocios.
- c) Formación y educación.

La tecnología a través del impacto que genera el aumento en la velocidad con la cual se generan las transacciones financieras,

² Rivas Mejia Maria del Carmen, Luna Ávila William Israel. Aplicación de la contabilidad gerencial en la mediana empresa del sector construcción del área metropolitana. Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública Universidad de El Salvador-1998

a través del fenómeno Internet. La segunda variable de complejidad y globalización de los negocios, requiere que la contabilidad establezca nuevos métodos para el tratamiento y presentación de la información financiera. La última variable, relacionada con la formación y educación, requiere que los futuros gerentes dominen el lenguaje de los negocios.

1.1.1 HISTORIA DE LA PRÁCTICA CONTABLE EN EL SALVADOR

El desarrollo industrial y comercial de algunos países a dado origen a la necesidad de promulgar Principios y Normas de Contabilidad con el propósito de presentar en forma adecuada y confiable la información financiera, ya que, la uniformidad en la elaboración de los Estados Financieros permite comparar resultados.

En Centroamérica varios países han promulgado sus propios Principios y Normas de Contabilidad. En El Salvador, la aplicación de los Principios Contables ha estado supeditada a la información recibida del exterior, principalmente de Estados Unidos y México.

Por disposición del artículo 290 del Código de Comercio, fue creado el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría conforme al acuerdo ejecutivo del Ministerio de Economía; su misión es velar por el buen ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, teniendo como objetivo y funciones, autorizar a los profesionales para ejercer la Auditoría Externa en el país.

El 31 de Octubre de 1997, nace el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, conformado por la Asociación de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos, cuya misión es promover la excelencia profesional y la integración de los diferentes componentes de la profesión de la Contaduría Pública.

“La primera Convención Nacional de Contadores de El Salvador realizada del 4 al 6 de abril de 1974, en el local de la Corporación de Contadores Públicos de El Salvador, en la que se consideraron los Principios de Contabilidad, habiéndose acordado la utilización de los Principios Contables emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Posteriormente, del 2 al 4 de diciembre de 1976, se realizó una segunda convención en

la cual se abordó el estudio de las Normas Internacionales de Contabilidad".³

Hasta 1982, El Salvador vino aplicando Principios de Contabilidad basados en Leyes Mercantiles y Tributarias, ó sea, Principios de Contabilidad establecidos por el Instituto Americano de Contadores Públicos y/o el Instituto de Contadores Públicos, todo ello debido a la carencia de un ordenamiento sistemático y propio que estipulará los principios de Contabilidad aplicados en El Salvador.

En busca de una mejor adaptación de los Principios de Contabilidad a la situación económica y financiera nacional, a comienzos de 1983 la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador inició un plan de divulgación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, para lo cual creó un comité técnico cuyo objetivo principal era establecer las Normas que deberían observarse en la preparación y revisión de los Estados Financieros, conocidos como Normas de Contabilidad Financieras.

Con dicha labor se obtuvo a finales de 1983 la emisión de las primeras ocho Normas. En la cuarta Convención Nacional de

³ Comité Técnico de contadores Públicos, memoria de la III Convención Nacional de Contadores de El Salvador, San Salvador 1989.

Contadores celebrada en junio de 1996 se actualizaron las 18 Normas existentes y la aprobación de diez nuevas Normas Contables, éstas conforman un total de veintiocho Normas existentes a las que se conocen como Normas de Contabilidad Financiera (NCF). Anteriormente quien emitía las Normas Internacionales de Contabilidad era el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

En abril del 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), empezó a operar sustituyendo al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), convirtiéndose éste último en asesor del IASB.

Al comenzar su trabajo, el IASB retomó las 34 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y 30 interpretaciones (SIC) emitidas a la fecha; a éstas Normas, más las emitidas por el IASB, se designan como Normas Internacionales de Información Financiera.

Por tal razón, el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública de El Salvador, en la sesión celebrada el día 22 de diciembre del 2004, acuerda mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública, con el propósito de que El Salvador se encamine hacia la aplicación y cumplimiento definitivo de los estándares y mejores prácticas contables, que permitan el fortalecimiento del sector empresarial del país, ya que las Normas y Políticas Contables son esenciales para promover la transparencia de la información financiera, lo cual a su vez mejora el clima de inversión y lograr los estándares mundiales de Contabilidad, acordó adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad.

El 5 de Diciembre del 2000, se acordó por parte de dicho Consejo que las Normas Internacionales de Contabilidad fueran de aplicación obligatoria a partir de los ejercicios contables que iniciaban en ó después del 1 de enero del 2002, entre ellas la NIC 36, "El deterioro del valor de los activos".

Mediante ratificación de acuerdo, dicha obligatoriedad fue trasladada, al ejercicio que inició el 1 de enero del 2004, en donde El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría estableció a partir del ejercicio contable 2004, un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, de acuerdo a las características propias de las empresas y entidades sujetas a adoptar tal normativa.

En este plan las empresas constructoras, con base a dicho acuerdo, debían presentar sus Estados Financieros a partir del año 2005, ya que están incluidas en las empresas que deben adoptar las NIF para dicho año; sin embargo la mayoría aún no adoptan las NIF, en especial la No 36.

1.2 ANTECEDENTES DE LA CONSTRUCCIÓN

1.2.1 ANTECEDENTES DE LA CONSTRUCCIÓN EN EL SALVADOR

En El Salvador, la construcción de importantes obras de infraestructura en la década de los cincuenta y el inicio de ambiciosos programas habitacionales le fueron dando progresivamente una nueva fisonomía al país, irradiando efectos multiplicadores en otros sectores de la economía.

El Salvador tiene la oportunidad de dar un nuevo salto cualitativo a través de la construcción. La gran cantidad de viviendas, edificios y kilómetros de carreteras primarias y vías secundarias destruidas o dañadas por los sismos, han causado una verdadera catástrofe en la infraestructura económica y social del país.

En 1929 la Universidad de El Salvador, por medio del Sr. Ramón González dio un gran aporte al avance de la construcción al fundar la Facultad de Ingeniería y Arquitectura.

En 1935, se fundó el Banco Hipotecario con el objetivo de conceder créditos a largo plazo con tasas de interés bajas, sobre garantías inmobiliarias, por lo que las empresas constructoras se vieron beneficiadas al adquirir créditos para la compra de activos fijos para sus procesos constructivos.

El 2 de mayo de 1945, se crea la empresa constructora "Mejoramiento Social" como una institución autónoma de derecho y utilidad, con el objetivo primordial de elevar el nivel social de la población, proporcionando viviendas más cómodas, lotes rurales y urbanos de bajos precios; terminando sus operaciones en el año 1950, fecha en la cual se consideró que el problema de la vivienda había que especializarlo.

De ese año a la fecha, El Salvador ha tenido avances en los sectores económicos y sociales, es así que se han construido carreteras en el territorio nacional a través de empresas constructoras contratadas por el Gobierno de la República de El Salvador.

Es por ello que, las empresas constructoras, a fin de cumplir con sus cometidos empresariales, adquieren gran diversidad de activos fijos, sean estos grandes ó pequeños, tales como maquinarias, equipos, moldes, troqueles, etc. Que por el tipo de trabajo a que son sometidos sufren enormes desgastes, ó deterioros físicos Y tecnológicos, desgastes ó deterioros que requieren enormes esfuerzos y conocimientos para su contabilización apropiada y consecuentemente presentación en los Estados Financieros.

1.2.2 ORGANIZACIÓN GREMIAL DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS EN EL SALVADOR

“En El Salvador las empresas constructoras están asociadas a la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO). Consideramos importante mencionar a CASALCO ya que es la institución que agrupa al sector de la construcción y dentro de sus objetivos están: integrar, unificar y coordinar los intereses de las empresas constructoras que les permita mantenerse a la vanguardia que exige la competitividad dentro de la globalización.

CASALCO fue fundada el 3 de Noviembre de 1964, por un grupo de empresarios visionarios, con el objetivo de integrar, unificar y

coordinar esfuerzos que les permitieran la superación gremial y defensa de los intereses de la industria por ellos representada. Desde esa fecha CASALCO, se crea como una institución de utilidad pública, de conformidad con los lineamientos establecidos en el título treinta del código civil".⁴

CASALCO es miembro de la Federación Interamericana de la Industria de la Construcción (FIIC) y de la Organización Regional de Cámaras de la Construcción de Centroamérica y el Caribe (ORDECCCAC). Las funciones definidas por CASALCO son concordantes con los objetivos previstos, de allí que entre sus funciones prioritarias se encuentran:

- a. Velar por intereses de la Industria de la Construcción en El Salvador, de acuerdo con los preceptos constitucionales y legales.
- b. Contribuir con el crecimiento y desarrollo sostenido del país, en el campo económico, social e inversión en capital humano y democrático.

En tal virtud, CASALCO no podrá perseguir fines políticos religiosos, ni orientar su actividad al lucro.

⁴ Armendáriz Funes Ana Mercedes, García Alfaro Mónica Esmeralda. guía para el registro y presentación de los contratos de construcción a largo plazo de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad, Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública Universidad Centroamericana José Simeón Cañas-2001

1.3 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS EN EL SALVADOR

Según la Dirección General de Estadística y Censos las empresas de la industria de la construcción están clasificadas de la siguiente forma:

- a) Viviendistas.
- b) Contratistas Generales.
- c) Consultores y Supervisores.
- d) Productores y Distribuidores de Materiales.

1.4 BASE LEGAL

1.4.1. CÓDIGO DE COMERCIO.

El art. 443 de nuestro Código de Comercio, señala que "Todo balance general debe expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formaran tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimulación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad. Dicho balance comprenderá un resumen y estimación de todos los bienes

de la empresa, así como de sus obligaciones. El balance se elaborará conforme los principios contables autorizados por el mencionado Consejo, y a la naturaleza del negocio de que se trate”.

En nuestro país, la información proporcionada por la contabilidad, es elaborada y presentada de acuerdo con los criterios emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

1.4.2 ASPECTOS LEGALES APLICADOS A LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS

Al igual que todas las entidades que tienen participación en el sector productivo, las empresas constructoras también están reguladas por Normas Legales que por su extensión, sólo se exponen los títulos de las leyes, siendo éstos:

1. Ley del impuesto sobre la renta.
2. Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios (IVA).
3. Código Tributario.
4. Código de Comercio.

5. Ley del Impuesto sobre la transferencia de Bienes Raíces.
6. Código de Trabajo.
7. Ley del Medio Ambiente.

Cada uno de los documentos citados anteriormente regula específicamente las operaciones que se derivan de la industria de la construcción, en aspectos impositivos, como de aspectos de cumplimientos laborales y formales de carácter mercantil y ambiental que le dan a las empresas constructoras la garantía legal de su existencia y desarrollo.

1.5 CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL TEMA

Algunos conceptos que son de importancia para el desarrollo de la investigación y que son utilizados con su respectivo significado, se mencionan a continuación:

Deterioro:

Condición existente cuando los beneficios económicos futuros de los activos en uso ó en disposición para la venta son menores a su valor neto en libros.

Indicios de Deterioro:

Circunstancias propias del activo ó del ambiente en que opera la entidad que establecen la posibilidad de existencia de un deterioro.

Importe Recuperable de un activo:

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

Valor en uso de un activo:

Es el valor presente de los flujos futuros estimados de efectivo que se esperan, tanto de su funcionamiento continuado en el tiempo como de su eventual desapropiación al final de la vida útil.

Precio de venta neto de un activo:

Es el importe que se puede obtener, por la venta del mismo en una transacción libre, realizada entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, una vez deducidos los costos de desapropiación.

Costos de desapropiación:

Son los costos incrementales directamente atribuibles a la desapropiación de un activo, excluyendo los gastos financieros y los impuestos sobre las ganancias.

Pérdida por deterioro:

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

Importe en libros de un activo:

Es el importe por el que tal elemento aparece en el balance general, una vez deducida la amortización ó depreciación acumulada y el deterioro de valor que eventualmente le corresponda.

Depreciación (Amortización):

Es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo entre los años de su vida útil estimada ó entre los años de su vida productiva.

Importe depreciable de un activo:

Es su costo histórico ó el importe que lo sustituya en los Estados Financieros, una vez que se ha deducido su valor residual.

Vida útil de un activo es:

- a. El período de tiempo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la empresa; ó bien,
- b. El número de unidades de producción ó similares, que se esperan obtener del mismo por parte de la empresa.

Unidad generadora de efectivo:

Es el grupo identificable de activos más pequeños, tal como, los que pertenecen a un proyecto en una empresa constructora cuyo funcionamiento continuado generan entradas de efectivo a favor de la entidad que son en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos ó grupos de activos.

Activos comunes de la compañía:

Son los activos diferentes de la plusvalía comprada, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros en la unidad generadora de efectivo que se está considerando y en las demás unidades existentes en la empresa.

Mercado Activo:

Es un mercado en el que se dan las siguientes condiciones:

- a. Las partidas objeto de transacción son homogéneas.
- b. Siempre es posible encontrar compradores y vendedores;
- c. Los precios están disponibles para el público.

Flujos de Efectivo Futuros:

Es la mejor estimación de los flujos netos de efectivo futuros sin considerar los gastos por financiamiento y sin descontar derivados de la utilización de una unidad generadora de efectivo, considerando su valor de realización al término de su vida útil estimada.

Flujos Esperados:

Son los flujos de efectivo futuros ponderados por su respectiva probabilidad de ocurrencia en un rango de flujos estimados; procedimiento que incorpora los riesgos asociados con las posibles variaciones en el monto y en la periodicidad de los flujos de efectivo.

Activos de larga duración:

Son recursos que se tienen durante un periodo extenso como: terrenos, edificios, equipos, recursos naturales y patentes.

Activos tangibles:

Artículos físicos que se pueden ver y tocar como: terrenos, recursos naturales, edificios y equipos.

Activos intangibles:

Derechos ó beneficios económicos; como las franquicias, las patentes, las marcas, los derechos de autor y la plusvalía mercantil, que no son físicos de naturaleza.

Amortización:

La reducción sistemática del importe de una suma global. Tratándose de activos de larga vida, la amortización por lo general significa la asignación de costos de activos intangibles a los periodos durante los cuales se obtiene provecho de los mismos.

1.6 EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**1.6.1 USO DE LOS ACTIVOS SUJETOS A DETERIORO**

“Los activos sujetos a deterioro son: propiedad planta y equipo y algunos activos intangibles. Es importante mencionar, que el sector que puede quedar más afectado por el deterioro de sus activos es el sector industrial, debido a que el tipo de activos que utilizan están expuestos a deteriorarse y sus efectos son más sensibles en comparación con el resto de los sectores económicos”.⁵

Las compañías constructoras han restado importancia a la medición y registro del deterioro de sus activos, considerando únicamente aquellos elementos de común aplicación, tales como la

⁵ Calderón Menjivar Mirna Lizeth, Pérez Castro Ana Elsa. El impacto fiscal y financiero de la aplicación de los conceptos de deterioro de activos establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad No. 36 Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública Universidad Centroamérica José Simeón Cañas-2003

depreciación, reevaluación y retiro de sus activos. Esto podría atribuirse a diversos factores entre los cuales se encuentra la falta de información sobre el tema.

Los activos de una empresa constituyen la base fundamental para la producción ó suministro de bienes y servicios que generan ingresos según sea su actividad económica; algunos de los rubros que pueden verse afectados por el deterioro son:

- a) Edificaciones.
- b) Mobiliario y enseres.
- c) Activos intangibles.
- d) Grupo de activos que conforman unidades generadoras de efectivo.

Considerando lo anterior los activos pueden clasificarse según su finalidad:

- a) Activos destinados para la producción.
- b) Activos destinados para actividades administrativas.
- c) Activos destinados para actividades operativas.
- d) Activos Intangibles.
- e) Grupo de activos que conforman unidades generadoras de efectivo; ejemplo: En el proyecto de construcción de

carretera los activos que lo conforman son: Tractor, retroexcavadora, moto niveladora, rodo compactador, damper, bailarinas compactadoras manuales, bombas achicadoras de agua, y roto martillo.

A continuación se presentan algunos ejemplos de activos basados en la clasificación antes citada.

Cuadro No. 1: Clasificación de los tipos de activos.

ACTIVOS PARA LA PRODUCCIÓN	ACTIVOS PARA ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS	ACTIVOS PARA ACTIVIDADES OPERATIVAS	ACTIVOS INTANGIBLES
Maquinaria	Mobiliario de oficina	Equipo de transporte	Licencias de software
Herramientas	Equipo de oficina	Equipo de carga	Derecho de llave
Mobiliario y equipo de Producción	Terrenos		
Moldes	Edificios		
Instalaciones de Producción	Vehículos		

Fuente: Calderón Menjivar Mirna Lizeth, Pérez Castro Ana Elsa. El impacto fiscal y financiero de la aplicación de los conceptos de deterioro de activos establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad No. 36, Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública Universidad Centroamérica José Simeón Cañas-2003

1.6.2 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FIJOS

“Los activos fijos se registran inicialmente en los libros a su costo. La cifra del costo incluye todos los gastos incurridos en la obtención de los activos y llevarlos a sus sitios, colocados y listos para ser usados.

El costo de un activo incluye: el precio de factura, los impuestos de ventas, costos de fletes y transportes, costos de instalación, incluyendo los salarios pagados a los propios empleados de la empresa, costos de modificaciones especiales, costos de ponerlos a prueba y cualquier otra erogación asociada con la tarea de poner al activo en condiciones de ser utilizado.

Por lo general la vida calculada de la propiedad se expone en términos de la producción económica esperada. En general el contador debe basarse en las estimaciones de expertos, para poder establecer el producto potencial de éstas propiedades”.⁶

⁶ A. Tom Nelson, Contabilidad Acelerada University of utah. Cia. Editorial Continental, S.A. de C.V., México.

1.6.3 DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO FIJO

1.6.3.1 CAUSAS DE LA DEPRECIACIÓN

Las dos principales causas de la depreciación son: el deterioro físico y la obsolescencia.

El deterioro físico de un activo fijo resulta del uso, lo mismo que de la exposición al sol, al viento y a otros factores climáticos.

Cuando un activo fijo ha sido cuidadosamente conservado, no es extraño que el propietario afirme que el activo está como nuevo. Tales afirmaciones no son literalmente ciertas; Aunque una buena política de reparación pueda alargar bastante la vida útil de la máquina, eventualmente cada máquina llega al punto en el cual debe ser descartada, en resumen, las reparaciones no reducen la necesidad de reconocer depreciaciones.

Obsolescencia: el termino obsolescencia significa el proceso de quedar desactualizado u obsoleto".⁷

⁷ Meigs, Robert F. Contabilidad La base para decisiones Gerenciales décima edición. San Diego State University 1998 Mc Graw-Hill.

1.6.4 IDENTIFICACIÓN DEL DETERIORO DE LOS ACTIVOS

El deterioro de los activos: es la condición existente cuando los beneficios económicos futuros, ó sea, el valor de recuperación de los activos fijos en uso ó en disposición son menores a su valor neto en libros.

El deterioro del valor de los activos, se da, cuando su importe en libros excede a su importe recuperable. La Norma Internacional de Contabilidad (NIF 36) en el párrafo uno de la introducción, prescribe la contabilización y la información financiera a revelar en el caso de deterioro de valor de toda clase de activos.

Cuando las empresas constructoras tengan una indicación de que el valor de un activo fijo se ha deteriorado, debe estimarse el importe recuperable para cada activo individual ó para la unidad generadora de efectivo a la que pertenece, en ésta última debe de tenerse en cuenta la plusvalía comprada y los activos generales de la empresa que estén relacionados a tal unidad y

debe revisarse la vida útil restante, así como también el método de depreciación utilizado.

En la medición del importe recuperable de un activo, si el precio de venta neto y el valor de uso son mayores al importe en libros del activo, no será necesario dicho cálculo.

Debe reconocerse una pérdida por deterioro cuando el importe en libros sea mayor que el importe recuperable. Por los términos anteriores deberá entenderse:

- a) El precio de venta neto: es el importe que se puede obtener de la venta del activo, en una transacción libre.
- b) Valor en uso: es el valor presente de los flujos de efectivos estimados que se espera que surjan de la operación continuada del activo a lo largo de su vida útil.

Las empresas constructoras deben evaluar si sus activos presentan indicios de deterioro, si este es el caso, la empresa está obligada a determinar el importe recuperable de los activos

detectados con el propósito de mantener los registros de los activos a su valor real; algunos indicios que permiten la identificación de deterioro son:

- a) Cuando el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente su valor como consecuencia del paso del tiempo ó del uso normal del activo.
- b) Reducción importante en el uso de la capacidad instalada.
- c) Pérdida de mercado de los productos ó servicios que presta la entidad (por calidad, precio, productos sustitutos).
- d) Cambios tecnológicos.
- e) Daños físicos.
- f) Cambios significativos en el destino ó utilización del activo, tales como planes de desapropiación del activo por abandono ó intercambio; incluyendo su posible discontinuación.
- g) Disposiciones legales de carácter ambiental ó ecológico.
- h) Costos incurridos en exceso a los originalmente estimados para la adquisición ó construcción de un activo.

1.7 BASES PARA MEDIR EL VALOR EN USO

Toda empresa constructora está en la obligación de elaborar Estados de Flujos de efectivo proyectados, teniendo en cuenta su estado actual que reflejen las mejores estimaciones económicas que obtendrán a lo largo de la vida útil del activo y estas proyecciones deben estar basados en presupuesto ó pronósticos financieros aprobados por la Gerencia, por un período máximo de cinco años, para obtener información financiera razonable.

Cuando exista una reestructuración y los activos que puedan ser afectados (su valor en uso), hay que tomar en cuenta las estimaciones de pago y cobros futuros que reflejen los ahorros de costos y demás beneficios esperados por la reestructuración al momento de determinar el valor en uso, así mismo las estimaciones de salidas de efectivo futuras.

En las empresas constructoras, es necesario incluir las estimaciones de flujo de efectivo futuros y todos los desembolsos que serán necesarios para mantener el rendimiento del activo, por lo tanto, no se incluirán las entradas y salidas de efectivo por actividades de financiación y los pagos y cobros por los impuestos a las ganancias.

1.8 RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO

Existe una pérdida por deterioro de los activos cuando el importe recuperable es menor al importe en libros, por lo tanto, debe ser reconocido inmediatamente como un gasto en el Estado de Resultado, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado.

Si el activo en mención fuese revaluado, dicha pérdida se reconocerá directamente como un cargo contra el superávit por reevaluación, y lo que exceda del importe revaluado se cargara en el Estado de Resultado.

Si el importe estimado de una pérdida por deterioro es mayor que el importe en libros es necesario reconocer un pasivo siempre y cuando sea obligada por otra Norma Internacional de Contabilidad.

Al reconocer una pérdida por deterioro los cargos por depreciación (amortización) del activo, se deben hacer los ajustes correspondientes con el objeto de distribuir el valor en libros menos el valor eventual residual.

1.9 UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVOS

1.9.1 IDENTIFICACIÓN DE LA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO A LA QUE PERTENECE UN DETERMINADO ACTIVO

Cuando un activo ha sufrido algún deterioro en su valor y que no es fácil conocer su importe recuperable, es necesario estimar dicho importe. En dado caso no se pueda estimar su importe recuperable es necesario reconocer el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo.

Existen dos formas por la cual el importe recuperable de un activo no se puede determinar:

- a) El valor en uso del activo no pueda estimarse como cercano a su precio de venta neto.
- b) El activo no genera entradas de efectivo por su funcionamiento continuo, que sean en buena medida independientes de las producidas por otros activos.

Por lo que el valor en uso y el importe recuperable, solo podrán determinarse por medio de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.

En éstos casos al no poder determinar el valor de uso de un activo, es necesario que la empresa constructora contrate los servicios de un perito valuador autorizado por la Corte de Cuentas de la República, para ejercer la certificación de valúos y otros servicios de utilidad para las empresas que los poseen y poder determinar el valor de uso y el importe recuperable del activo ya que es difícil estimar su valor.

1.9.2 IMPORTE RECUPERABLE E IMPORTE EN LIBROS DE UNA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO

El importe recuperable de una unidad generadora de efectivo es el valor mayor entre el precio de venta neto de la unidad y su valor en uso.

El importe en libros de una unidad generadora debe incluir:

- a) El importe en libros de los activos que puedan agregarse a la unidad generadora ya sean los que ayudan indirectamente.
- b) los que puedan generar entradas de efectivos independientes, según como se había tomado en cuenta al momento de calcular el valor de uso de la unidad generadora.

1.10 PLUSVALIA

Cuando se ha comprobado que una unidad generadora de efectivo ha sufrido algún deterioro, la empresa deberá verificar si la plusvalía comprada que se relaciona a la unidad generadora ya fue reconocida en los Estados Financieros, si éste es el caso la empresa debe hacer lo siguiente:

- a) Comprobar con el método "de abajo arriba" el cual se refiere a: si el valor del importe en libros de la plusvalía comprada puede ser distribuida correctamente a la unidad generadora de efectivo, posteriormente comparar el importe recuperable de la unidad generadora con su importe en libros.

- b) Si utilizando éste método no se puede distribuir el importe en libros de la plusvalía comprada a la unidad generadora de activo, entonces, la empresa debe optar por el método "de arriba abajo", el cual consiste en identificar cuál es la unidad generadora de efectivo más pequeña que contenga la unidad que se está considerando y que pueda distribuirse el importe en libros de la plusvalía comprada, posteriormente, comparar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo mayor con su importe en libros.

1.11 ACTIVOS COMUNES

En los Estados Financieros debe revelarse cierta información que se deriva de las actividades de cada activo y que es de mucha importancia para la toma de decisiones en lo que concierne a la pérdida por deterioro y se revelará lo siguiente:

- a) El importe de las pérdidas por deterioro reconocidas en el Estado de Resultados durante el período y las partidas donde están incluidos los cargos.

- b) El importe de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro que se reconocieron en el Estado de Resultados durante el período, las partidas donde las reversiones están incluidas y las pérdidas por deterioro reconocidas directamente en las cuentas de Patrimonio neto durante el período.

Todas las pérdidas por deterioro reconocidas durante el período, deben revelarse en los Estados Financieros de la empresa constructora, describiendo las principales clases de activos afectados por el deterioro, los sucesos y circunstancias que causaron la reversión del deterioro ó el reconocimiento del mismo.

Si una pérdida por deterioro ó su reversión, ha sido reconocida durante el período se procederá a revelar la siguiente información:

- a) Los sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento ó a la reversión de la pérdida por deterioro.
- b) El importe de la pérdida por deterioro reconocida ó revertida.
- c) La naturaleza del activo; y el segmento al que pertenece según el formato utilizado por la empresa.
- d) Una descripción de la unidad generadora de efectivo; el importe de la pérdida por deterioro reconocida ó revertida en el período, por cada clase de activo y por cada segmento de información, según el formato primario que utilice la empresa. Si éste formato de agrupar los activos ha cambiado deberá incluir una descripción de la forma anterior y actual de llevar a cabo la agrupación, así como las razones para modificar la forma de identificar la unidad en cuestión.
- e) Si el importe recuperable del activo, está constituida por su precio de venta neto ó su valor de uso y en el caso de que el importe recuperable sea el

precio de venta neto y los criterios utilizados para determinar este precio de venta neto.

1.12 CÁLCULO DE VIDA ÚTIL

Concepto: es el período de tiempo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la empresa; ó bien, el número de unidades de producción ó similares, que se esperan obtener del mismo por parte de la empresa.

Existe una diferencia básica entre la vida de servicio de un activo y su vida física, por ejemplo: una pieza de maquinaria podría estar en condiciones físicas de producir determinado artículo muchos años más allá de su vida de servicio.

Los activos se retiran de servicio por dos razones: factores físicos (como desastres ó terminación de la vida física) y factores económicos (obsolescencia). Los factores físicos son el desgaste natural por el uso, el deterioro y los desastres que dificultan el funcionamiento indefinido del activo. Estos factores físicos fijan el límite de la vida de servicio de un activo.

Son varias las razones por las que los activos fijos de las empresas constructoras se desechan antes de terminar su vida

física. Hay factores económicos y funcionales que acortan la vida de servicio de un activo fijo. Por ejemplo los nuevos procesos y técnicas, ó maquinaria con adelantos, que dan el mismo servicio a costos más bajos y con mejor calidad.

Los factores económicos y prácticos pueden clasificarse en tres categorías: insuficiencia, reemplazo y obsolescencia.

La insuficiencia se presenta cuando un activo deja de ser útil a la empresa porque las necesidades de ésta han aumentado. Por ejemplo: la necesidad de un terreno más grande para mantener los activos que se utilizan en los diferentes proyectos.

El reemplazo: es la sustitución de un activo por otro más eficiente y económico. Por ejemplo: el reemplazo de una computadora por una más actualizada.

La obsolescencia es el receptáculo para las situaciones en donde no hay insuficiencia ni reemplazo. Como las diferencias entre estas categorías parecen artificiales, probablemente sea mejor considerar los factores económicos como un todo, y no tratar de hacer distinciones que están perfectamente definidas.

**1.13 RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DEL DETERIORO
DE LOS ACTIVOS DE LARGA DURACIÓN EN LA
INFORMACIÓN FINANCIERA**

El deterioro de los activos con relación a su valor en libros presentado dentro de los Estados Financieros de las empresas constructoras, ha sido motivo de preocupación de los cuerpos normativos, razón por la cual el 21 de abril de 2003 se publicó el Boletín C-15 "Deterioro en el valor de los activos de larga duración", cuya aplicación inició el 1° de enero del presente año, en la Ciudad de México, con el fin de presentar valores relevantes y confiables, así como evitar mantener pérdidas ocultas en las cifras mostradas en los Estados Financieros.

Dicho Boletín proporciona los criterios para la identificación de situaciones respecto a un posible deterioro en el valor de los activos de larga duración, tangibles e intangibles, incluyendo el crédito mercantil; se definen las reglas para el cálculo y reconocimiento de las pérdidas y se establecen las reglas de presentación y revelación de estos activos.

Al evaluar si alguna entidad se encuentra ante la presencia de cualquiera de éstos supuestos es responsabilidad de la administración.

Cuando una entidad adquiere o produce activos los registra a su costo de adquisición con la condición de que éstos representen beneficios económicos futuros, no obstante, si las condiciones posteriores a su adquisición cambian por eventos económicos externos, o derivado de sus propias operaciones, disminuyendo con ello su valor, es necesario ajustarlo en libros para mantener consistencia con los principios básicos en que se sustentó su valuación original.

La pérdida por deterioro en el valor de los activos de larga duración debe presentarse en el Estado de Resultados como partida especial dentro del resultado por operaciones continuas, lo cual haría parecer que las entidades deberían reconocer en el primer año de su aplicación pérdidas importantes en sus Estados Financieros, aunque en realidad, desde que se reconocen los efectos de la inflación se ha definido que cuando existan indicios de que los valores actualizados de los activos fijos

sean superiores a su valor de recuperación, deben valuarse a este último.

Según el párrafo 4 de la NIF 36 se aplica a los activos que se llevan contablemente por su valor revaluado (Valor razonable). Determina si un activo previamente revaluado puede haberse deteriorado por causas inesperadas, dependen de los criterios utilizados para determinar el valor razonable.

Si el valor razonable del activo es su valor de mercado, la única diferencia entre el valor razonable del activo y su precio de venta neto, reside en los costos incrementales que se deriven directamente de la desapropiación del activo.

Si los costos de desapropiación son insignificantes, el importe recuperable del activo revaluado será un valor próximo (a), ó mayor que, su valor revaluado (Valor razonable); en tal caso una vez que se hayan aplicado los criterios de la reevaluación, es improbable que el activo revaluado haya deteriorado su valor, por lo tanto no es necesario estimar el importe recuperable. Y

Si los costos de desapropiación no son insignificantes el precio de venta neto del activo revaluado será necesariamente menor que su valor razonable, por ello se reconocerá el deterioro del

valor del activo revaluado en cuestión, siempre que su valor en uso sea menor que su valor revaluado (valor razonable).

En tal caso, una vez que se hayan aplicado los criterios de la revaluación la empresa utilizará ésta Norma para determinar si el activo ha sufrido ó no deterioro de su valor.

Y si el valor razonable del activo se determina a partir de una base distinta a su valor de mercado, su valor reevaluado (valor razonable) podría ser mayor ó menor que su importe recuperable, de forma que, después de aplicar los correspondientes criterios de reevaluación la empresa tendrá que aplicar la Norma Internacional de Contabilidad (NIF 36) para determinar si el activo ha sufrido ó no deterioro de su valor.

CAPITULO II METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Es importante señalar en forma detallada los pasos que se siguieron en el proceso de investigación, por lo que a continuación se expone la metodología utilizada.

2.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

Los objetivos de ésta investigación fueron orientados a desarrollar un instrumento técnico del deterioro de los activos, que sirva de apoyo para la aplicación contable de las empresas constructoras en el área metropolitana de San Salvador con base a Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador.

Para ello, fue necesario conocer la importancia y utilidad que representaría para las empresas constructoras la correcta contabilización y presentación del deterioro de sus activos en los Estados Financieros, para una presentación fiel a la realidad económica de la empresa.

2.2 TIPO DE ESTUDIO

DESCRIPTIVO ANALITICO

El tipo de estudio que se utilizó en el proceso de la investigación estuvo basado en el método Descriptivo Analítico, el cual es una forma explicativa y narrativa que se limita a encontrar y a ordenar hechos y datos vinculados con las variables, tanto independientes como dependientes.

Por lo que el tercer capítulo consta de casos prácticos de la contabilización del deterioro del valor de los activos de las empresas constructoras.

2.3 UNIDADES DE ANÁLISIS

Como parte de la investigación de campo que se realizó, como unidades de observación se tomaron a los diferentes Contadores Generales que laboran en las empresas constructoras ubicadas en el área metropolitana de San Salvador.

2.4 UNIVERSO Y MUESTRA

2.4.1 UNIVERSO

Lo constituyeron (156) empresas de la industria de la construcción, inscritas en la Dirección General de Estadística y Censos establecidas en el área metropolitana de San Salvador.

2.4.2 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

El diseño muestral que se utilizó es el método aleatorio simple

Y su formula es la siguiente:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{[(N-1)E^2] + [Z^2 - (P \cdot Q)]}$$

Donde:

n = Tamaño de muestra

N = Tamaño de la población (según la DIGESTIC)

Z = Valor Critico correspondiente a un coeficiente de confianza con el cual se desea hacer la investigación

P = Proporción poblacional de ocurrencia de un evento

Q = Proporción poblacional de la no ocurrencia de un evento

E = Error muestral

En tal sentido para ésta investigación se tuvieron en consideración los siguientes datos:

N = 156 población total de empresas constructoras inscritas en la Dirección General de Estadística y Censo

E = 0.09

$$Z = 1.645$$

$$P = 0.50$$

$$Q = 0.50$$

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.50) (0.50) (156)}{[(1-156) (0.09)^2] + [(1.645)^2 - (0.50) (0.50)]}$$

$$n = \frac{105.53}{1.26+2.46}$$

$$n = \frac{105.53}{3.72}$$

$$n = 28.37$$

$$n = 28$$

Al momento de excogitar a las empresas que estarían dentro de la muestra se utilizó el método aleatorio simple.

2.5 RECOPIACIÓN DE DATOS

2.5.1 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

Estas se refieren a reglas y operaciones que orientaron para el manejo de instrumentos y que auxiliaron en la aplicación del método de investigación seleccionado.

En el proceso de investigación se aplicó el Cuestionario. Que es el documento elaborado por el grupo Investigador, el cual fue contestado por el contador general de la empresa, con el objetivo de obtener información general y específica acerca de la contabilización y presentación del deterioro de los activos, en los Estados Financieros.

La estructura del cuestionario está compuesta por:

- a) Encabezado.
- b) Objetivo del instrumento.
- c) Preguntas.

En el cuestionario se recopiló la información muestral que fuera representativa de la información de la población sujeta a investigación. En definitiva, mostró datos generales, opiniones y respuestas a las preguntas formuladas sobre los indicadores de las variables.

2.6 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

2.6.1. AGRUPACIÓN DE RESULTADOS OBTENIDOS

Al recopilar la información necesaria se tabuló en cuadros y/o gráficas que muestran los resultados obtenidos en la

investigación de campo, en la cual se utilizó el cuestionario que anteriormente se mencionó.

2.6.2 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS

Concluida la tabulación de las respuestas en sus cuadros y gráficos, se realizó la interpretación de la misma; incluyendo las conclusiones a las cuales se llegaron de tal interpretación.

Con respecto a la investigación realizada se encuestaron 28 empresas constructoras, elegidas aleatoriamente según la clasificación presentada por la Digestyc y de las cuales se presentan los resultados e interpretaciones de los mismos de la forma siguiente:

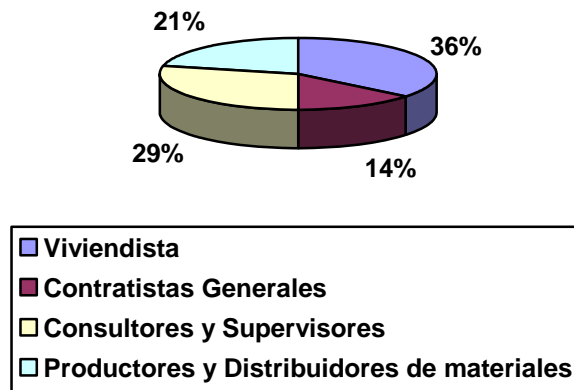
Pregunta No. 1

¿Cuál es la actividad comercial de la empresa?

Objetivo: identificar a que actividad comercial pertenece, para cerciorarse que está en la clasificación establecida por la DIGESTYC.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Viviendistas	10	36
Contratistas generales	4	14
Consultores y supervisores	8	29
Productores y Distribuidores de Materiales	6	21
Total	28	100%

Grafico No. 1



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados, el 36% pertenece al sector Viviendista, el 14% a Contratistas Generales, el 29% a Consultores y Supervisores y el 21% son Productores y Distribuidores de materiales. Lo que significa que la mayoría de las empresas constructoras pertenecen al ramo Viviendista y Consultores y Supervisores.

No obstante las que no son viviendistas poseen activos fijos, las viviendistas por el tipo de trabajo que ejecutan, los poseen con mayormente susceptibilidad a caer en deterioros más significativos que aquellas. Ante el resultado obtenido lleva a suponer que las empresas más necesitadas de los procedimientos técnicos de la contabilización del deterioro de los activos son las empresas de tipo viviendistas.

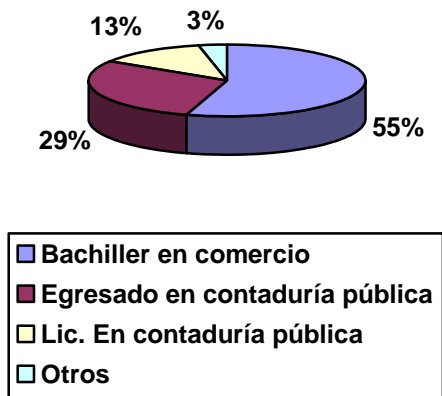
Pregunta No. 2

¿Qué grado académico posee?

Objetivo: Conocer el grado académico que posee para concluir qué tanto puede aportar a la empresa en la contabilización de sus actividades y, además, dar respuestas con mayor criterio Profesional.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Bachiller en Comercio	14	55
Egresado en Contaduría Pública	9	29
Lic. En Contaduría Pública	4	13
Otros	1	3
Total	28	100%

Grafico No. 2



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados, el 55% pertenece al grado académico de Bachiller en Comercio, el 29% a Egresados en Contaduría Pública, el 13% a Lic. En Contaduría Pública y el 3% a Otros. Lo que significa que la mayoría de las personas encargadas de la Contabilidad de las empresas constructoras son Bachilleres en comercio.

Sin llegar al menoscabo de los conocimientos que pueda tener un Bachiller Comercial, es de reconocer que éstos (entiéndase las empresas como beneficiarias), requerirán de un instrumento técnico que aborde ampliamente el tema relacionado a la contabilización del deterioro de los activos, tal como lo expone el presente trabajo de graduación.

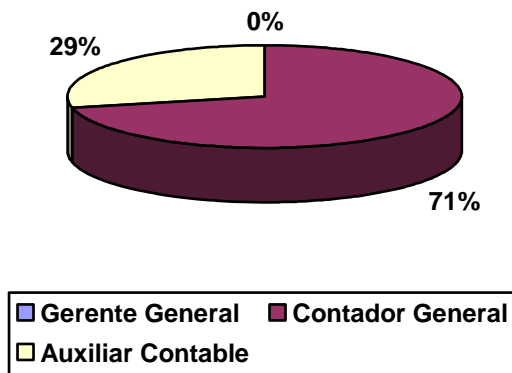
Pregunta No. 3

¿Cuál es el cargo que usted desempeña en la empresa?

Objetivo: Conocer el cargo y el grado de responsabilidad que posee en la empresa para cerciorarnos que la persona encuestada proporcionará información que ayudará a nuestra investigación.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Gerente General	0	0
Contador General	20	71
Auxiliar Contable	8	29
Total	28	100%

Grafico No. 3



Análisis de resultados:

Lo anterior, no obstante de que por circunstancias de disposición de tiempo algunos contadores generales delegaron a su mejor auxiliar, hace suponer que las respuestas dadas por los encuestados fueron con adhesión a la realidad de las situaciones de las empresas incluidas en la muestra trabajada.

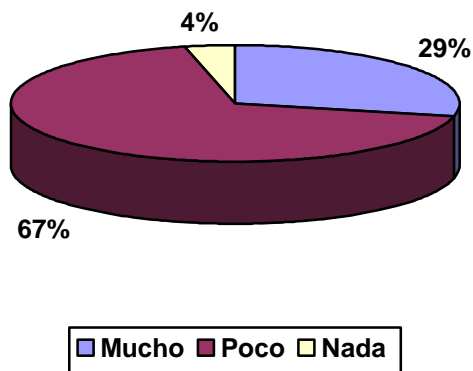
Pregunta No. 4

¿Conoce las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador?

Objetivo: Identificar si conoce la normativa que en la actualidad se aplica y determinar si sus conocimientos son suficientes en la elaboración de los Estados Financieros de la empresa.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Mucho	8	29
Poco	19	67
Nada	1	4
Total	28	100%

Grafico No. 4



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados se ha determinado que el 29% conoce mucho de las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador, el 67% conoce poco de la Normativa y el 4% dicen desconocer la Normativa.

Considerando los resultados obtenidos se puede inferir que, por lo menos, el 71% (67% + 4%), incluyendo en este análisis el que se presenta en el No.2 (55 % son Bachilleres), requiere de un instrumento que sea comprensible.

Pregunta No. 5

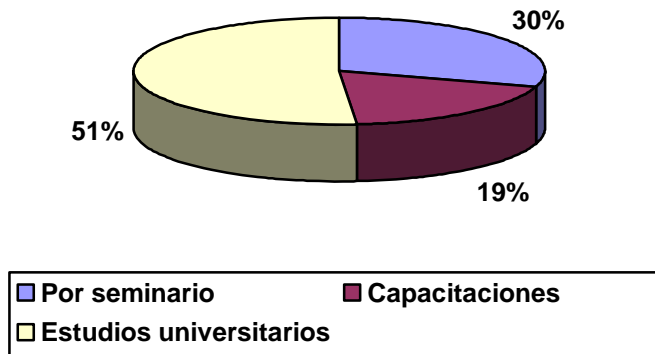
¿Cómo adquirió los conocimientos sobre la normativa de la contabilidad?

Objetivo: Identificar los medios por los cuales obtuvo los conocimientos de la normativa, para verificar si la empresa capacita a sus empleados.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Por seminario	11	30
Capacitaciones	7	19
Estudios universitarios	19	51
Total	37	100%

NOTA: La diferencia entre la cantidad de la muestra (28) y el total del resultado (37), se debe a que las preguntas daban posibilidad de varias opciones y algunos encuestados optaron a más de una.

Grafico No. 5



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados, se ha determinado que el 30% adquirió los conocimientos sobre la Normativa de la Contabilidad por medio de Seminarios, el 19% a través de Capacitaciones y el 51% por Estudios Universitarios.

Esto, en alguna medida viene a contradecir los resultados de la pregunta No. 2 (55 % Bachilleres en Comercio); sin embargo, partiendo del supuesto de algún error en las respuestas de la pregunta antes mencionada, podemos asumir que el desarrollo del aporte del presente trabajo de graduación será comprensible para la mayoría de los contadores de las empresas constructoras.

Pregunta No. 6

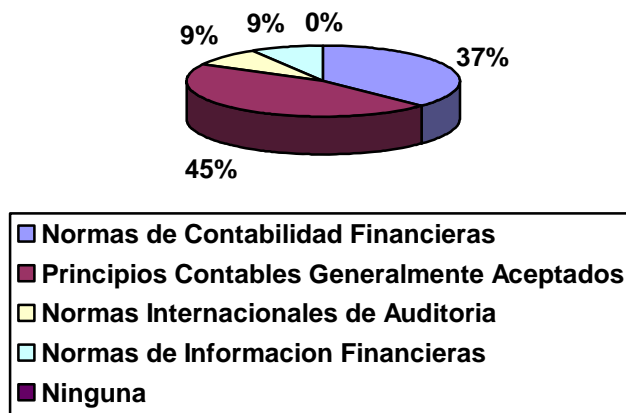
¿Qué tipo de normativa utiliza para la Contabilización y Elaboración de los Estados Financieros?

Objetivo: Identificar la normativa que utiliza para corroborar que la empresa constructora a adoptado las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador en la elaboración de sus Estados Financieros.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Normas de Contabilidad Financieras	13	37
Principios Contables Generalmente Aceptados	16	45
Normas Internacionales de Auditoria	3	9
Normas de Información Financieras	3	9
Ninguna	0	0
Total	35	100%

NOTA: La diferencia entre la cantidad de la muestra (28) y el total del resultado (35), se debe a que las preguntas daban posibilidad de varias opciones y, algunos encuestados optaron a más de una.

Grafico No. 6



Análisis de resultados:

Con respecto al total de las personas encuestadas, el 37% respondió que en la Contabilización y Elaboración de los Estados Financieros utilizan las Normas de Contabilidad Financieras, el 45% Principios Contables Generalmente Aceptados, el 9% Normas Internacionales de auditorias y el 9% Normas de Información financieras.

Lo anterior significa que la mayoría de los contadores en las empresas constructoras utilizan para la Contabilización y Elaboración de los Estados Financieros los Principios Contables

Generalmente Aceptados ó Normas de contabilidad Financiera, es decir el 82 % (37 % + 45 %), lo cual lleva a pensar que en ese mismo porcentaje no considera el deterioro de los activos fijos en su correspondiente empresa, al menos con base a NIFs.

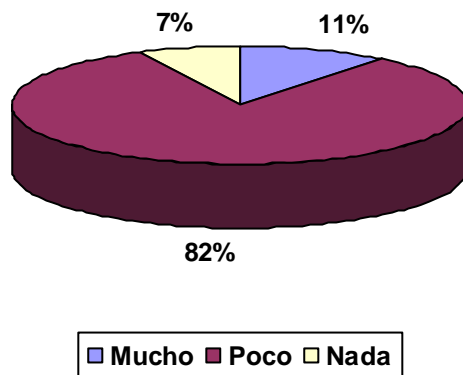
Pregunta No. 7

¿Considera usted que las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador son de fácil aplicación para las empresas del sector de la construcción?

Objetivo: Conocer si las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador son de fácil aplicación para identificar si tienen problemas ó no en cuanto a su aplicación.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Mucho	3	11
Poco	23	82
Nada	2	7
Total	28	100%

Grafico No. 7



Análisis de resultados:

Con respecto al total de las personas encuestadas, el 11% respondió que las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador son de fácil aplicación, el 82% poco son de fácil aplicación y el 7% que no son de fácil aplicación.

De acuerdo a los resultados anteriores se puede inferir en que la gran mayoría, el 89% (7% + 82%) posee dificultades para interpretar y poner en práctica las NIFs, por lo que se puede aseverar que los procedimientos asignados en el aporte del presente trabajo será de valiosa ayuda para los contadores de las empresas constructoras.

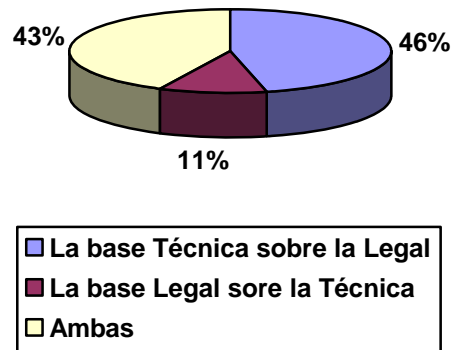
Pregunta No. 8

¿En la Contabilidad Financiera, qué debe prevalecer?

Objetivo: Conocer el criterio que aplica el contador en los registros contables, para observar el resultado final de los Estados Financieros y si están elaborados como lo establece las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
La base Técnica sobre la Legal	13	46
La base Legal sobre la Técnica	3	11
Ambas	12	43
Total	28	100%

Grafico No. 8



Análisis de resultados:

Con respecto al total de las personas encuestadas, el 46% respondió que en la Contabilidad Financiera debe prevalecer la base Técnica sobre la Legal, el 11% manifestó que debe prevalecer la base legal sobre la Técnica y el 43% que ambas deben prevalecer.

Lo que significa que en las empresas constructoras le dan más prioridad a la base Técnica sobre la Legal y es la que debe prevalecer, para que la Contabilidad sea en sí Financiera y no una Contabilidad Fiscal como la mayoría de las empresas lo hacen. Esto hace favorecer la comprensibilidad del tratamiento contable del deterioro de los activos fijos, por lo que se presume de mayor utilidad el trabajo de graduación.

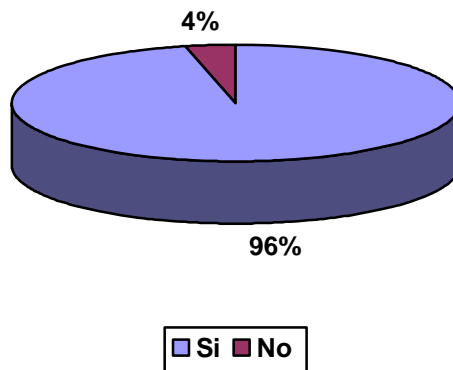
Pregunta No. 9

¿Cuenta el Departamento de Contabilidad con la información adecuada para mostrar que sus Estados Financieros son fieles a la realidad?

Objetivo: Conocer si al Departamento de Contabilidad le proporciona la información necesaria para la elaboración de los Estados Financieros y cerciorarse que éstos sean fieles a la realidad.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	27	96
No	1	4
Total	28	100%

Grafico No.9



Análisis de resultados:

Lo anterior hace incidir que el contador, al poseer la información necesaria y un instrumento técnico podrá contabilizar eficientemente el deterioro de los activos de su empresa, pudiendo de esa forma presentar estados financieros apegados a la realidad financiera y económica de su empresa.

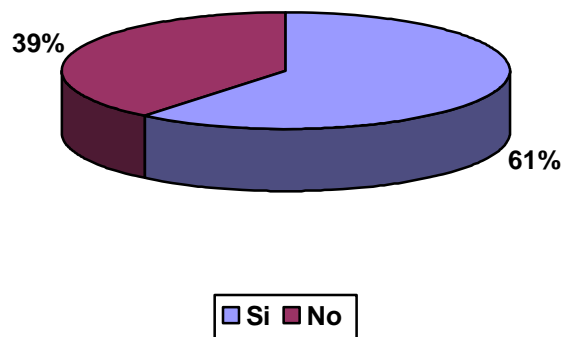
Pregunta No. 10

¿Deprecian sus activos de acuerdo a Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador?

Objetivo: Identificar si las empresas constructoras realizan una adecuada depreciación de sus activos fijos, para verificar si la empresa aplica el desgaste acelerado que sufren sus activos fijos en la producción.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	17	61
No	11	39
Total	28	100%

Grafico No.10



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados, el 61% deprecian sus activos de acuerdo a Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador y el 39% no los deprecian.

En tal sentido se concluye qué, con base a los resultados y relacionando las respuestas anteriores, se puede aseverar que los activos son depreciados con base a aspectos fiscales, y por consiguiente, no consideran los gastos por deterioros de los activos, por lo que se hace necesario de cualquier forma influir en los procedimientos de los contadores a fin de que apliquen las NIFs.

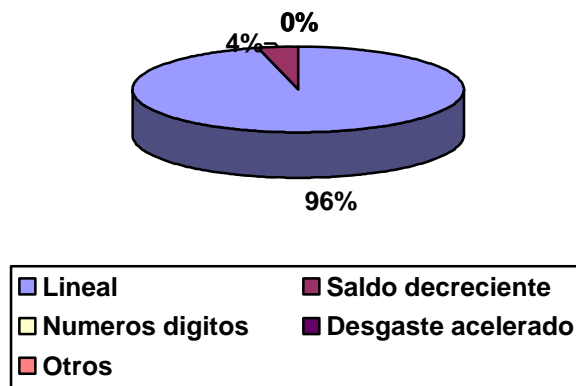
Pregunta No. 11

¿Qué método de depreciación utilizan para depreciar sus activos?

Objetivo: Conocer que método de depreciación utiliza en sus activos, para verificar si tienen los conocimientos que la Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador establece aplicar el desgaste acelerado.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Lineal	27	96
Saldo decreciente	1	4
Números dígitos	0	0
Unidades producidas	0	0
Desgaste acelerado	0	0
Otros	0	0
Total	28	100%

Grafico No. 11



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados, el 96% utilizan el método de depreciación Lineal y el 4% Saldo Decreciente.

Lo anterior hace suponer que no consideran los desgastes, y en especial el deterioro de los activos fijos, por lo que estos no son contabilizados apropiadamente en las empresas constructoras.

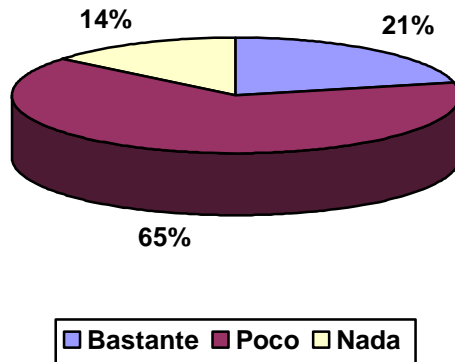
Pregunta No. 12

¿Tiene usted conocimientos sobre la Contabilización del Deterioro de los Activos Fijos?

Objetivo: Conocer qué tanto saben de la contabilización de la deterioración de los activos, para verificar si tienen los conocimientos que la Norma de Información Financieras adoptadas en El Salvador (NIF) No. 36 que establece tal aspecto.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Bastante	6	21
Poco	18	65
Nada	4	14
Total	28	100%

Grafico No. 12



Análisis de resultados:

Con relación a los resultados obtenidos se puede asumir que la mayoría (79%) sabe poco ó nada del mencionado procedimiento, por lo que se puede deducir que dicha mayoría tendrá necesidad de un instrumento detallado y comprensible de los procedimientos técnicos para contabilizar el deterioro de los activos de la empresa en que labora.

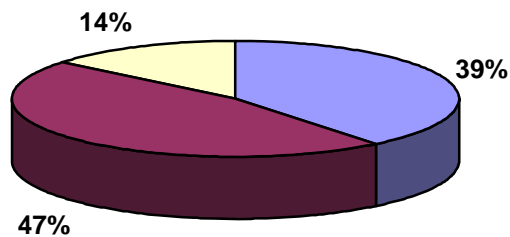
Pregunta No. 13

¿Sus conocimientos sobre el deterioro de los Activos han sido adquiridos a través de?

Objetivo: Identificar qué tan amplios son los conocimientos sobre el deterioro de los activos, para verificar si la persona en realidad asimiló la aplicación sobre la norma correspondiente.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Seminarios	11	39
Estudios Universitarios	13	47
Otros	4	14
Total	28	100%

Grafico No. 13



■ Seminario ■ Estudios Universitarios ■ Otros

Análisis de resultados:

Con respecto al total de las personas encuestadas, el 39% adquirió los conocimientos sobre el Deterioro de los Activos a través de Seminarios, el 47% por medio de Estudios Universitarios y el 14% por otros medios.

Lo que significa que se necesita de documentos que expongan de forma apropiada sobre la contabilización y presentación contable del deterioro de los activos de las empresas constructoras, para reforzar los conocimientos de los contadores de las empresas constructoras.

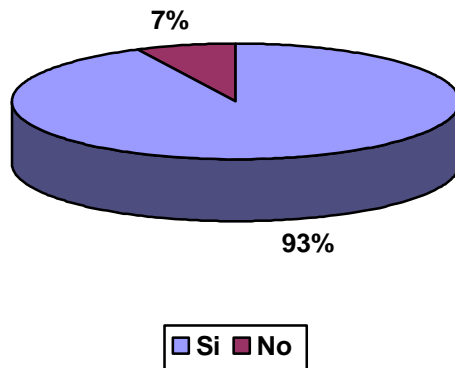
Pregunta No. 14

¿Considera importante la aplicación de la NIF 36 (Contabilización del Deterioro del Valor de los Activos)?

Objetivo: Determinar la importancia de aplicar la NIF 36 el Deterioro del Valor de los Activos, para su correcta contabilización y presentación de los Estados Financieros.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	26	93
No	2	7
Total	28	100%

Grafico No. 14



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 93% consideran importante la aplicación de la NIF 36; sin embargo, el 7% considera que no, pero, lo importante es que la mayoría de los contadores de las empresas constructoras ven la importancia de aplicar dicha norma, ya que esta se refiere al deterioro del valor de los activos y puede reflejar la fiel realidad financiera y económica de la empresa.

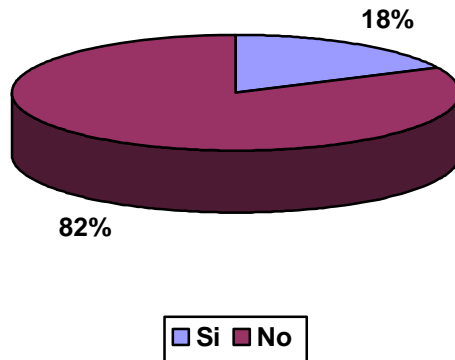
Pregunta No. 15

¿Contabilizan el Deterioro de los Activos Fijos?

Objetivo: Conocer si las empresas constructoras contabilizan correctamente el deterioro de sus activos, para su adecuada contabilización y presentación en los Estados Financieros.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	5	18
No	23	82
Total	28	100%

Grafico No. 15



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 82% no contabilizan el deterioro de los Activos fijos y el 18% si lo contabilizan, lo que significa que existe un gran porcentaje de empresas constructoras que no contabilizan el deterioro de sus activos, y por consiguiente, no presentan la información financiera y económica de manera fiel a la realidad por lo que se infiere de la necesidad de la existencia de un documento en el cual ellos puedan apoyarse, y así, poder contabilizar adecuadamente el deterioro de sus activos y presentar sus Estados Financieros de la manera antes mencionada.

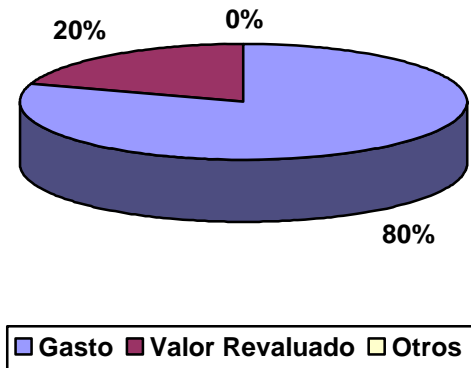
Pregunta No. 16

Si Contabilizan el Deterioro ¿Qué tratamiento contable aplican?

Objetivo: Identificar el tratamiento contable que la empresa aplica al deterioro de los activos, para determinar si es el adecuado de acuerdo a lo establecido por la Normativa ó si aplican otro criterio.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Gasto	4	80
Valor Revaluado	1	20
Otro	0	0
Total	5	100%

Grafico No. 16



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados que si Contabilizan el Deterioro, el 80% lo llevan al gasto y el 20% lo revalúan, lo que significa que la mayoría de las empresas constructoras que si Contabilizan el Deterioro lo aplican al gasto.

Pregunta No. 17

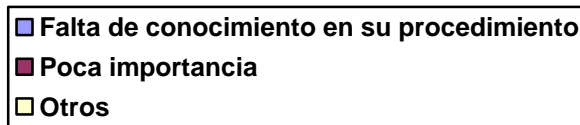
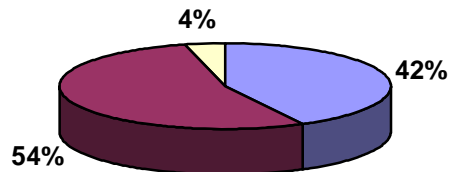
Si su respuesta a la pregunta No. 15 fue negativa, ¿Por qué no contabilizan el Deterioro?

Objetivo: Conocer las razones por las cuales no contabilizan el deterioro de los activos fijos, para poderles dar razones por las cuales deben de contabilizar el deterioro.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Falta de conocimiento en su procedimiento	11	42
Poca importancia	14	54
Otros	1	4
Total	26	100%

NOTA: la diferencia entre la cantidad de la muestra que no contabilizan el deterioro (23) y el total del resultado (26) se debe a que la pregunta daba la posibilidad de varias opciones y algunos encuestados optaron a más de una.

Grafico No. 17



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 42% manifestó no contabilizar el deterioro por falta de conocimiento, el 54% por poca importancia y el 4% por otras razones, lo que significa que la mayoría de las empresas constructoras no le dan la importancia que tienen sus activos ni mucho menos el deterioro que estos sufren.

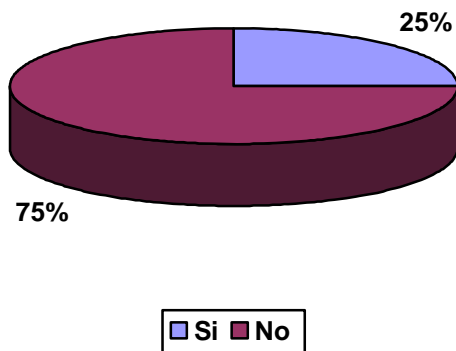
Pregunta No. 18

¿Considera que en la empresa están analizando y contabilizando adecuadamente el Deterioro de los Activos?

Objetivo: Identificar si las empresas constructoras están presentando Estados Financieros fieles a la realidad económica, para que el usuario ó persona interesada pueda interpretarlos sin ningún problema.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	5	18
No	23	82
Total	28	100%

Grafico No. 18



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 18% respondió que contabilizan adecuadamente el deterioro de los activos, el 82% respondió que, no contabilizan adecuadamente el deterioro de los activos, esto significa que la mayoría de las empresas no presentan Estados Financieros fieles a la realidad por no estar analizando y contabilizando adecuadamente el deterioro.

Lo anterior confirma la necesidad de que los contadores de las empresas constructoras se actualicen sobre los procesos técnicos que requiere la contabilización del deterioro de los activos fijos.

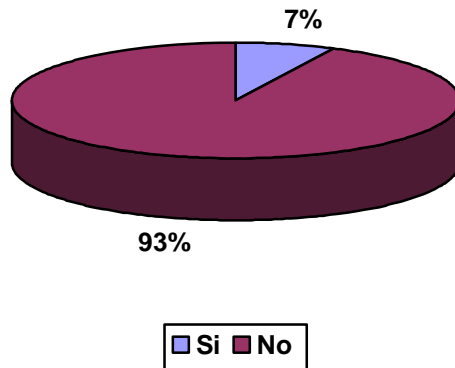
Pregunta No. 19

¿Conoce de la existencia de un instrumento técnico que guíe apropiadamente el análisis y aplicación contable del Deterioro de los Activos en las empresas constructoras?

Objetivo: Identificar si la persona encuestada tiene conocimientos de un instrumento técnico que lo guíe adecuadamente en el análisis y contabilización de los activos, para poder ser estos presentados en los Estados Financieros correctamente ó en su defecto corroborar la inexistencia y consecuente necesidad.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	2	7
No	26	93
Total	28	100%

Grafico No. 19



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 7% manifestó que conoce de la existencia de una guía para el análisis y aplicación contable del deterioro de los activos pero sin embargo el 93% dijo que no, lo que significa que los contadores de las empresas constructoras no cuentan con un instrumento que los guíe apropiadamente para el análisis y contabilización de la pérdida del deterioro en sus activos.

Pregunta No. 20

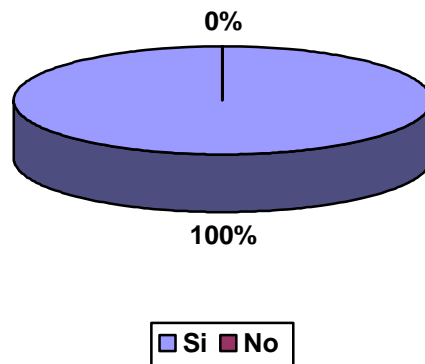
¿Considera usted necesario que se elabore un instrumento técnico que guíe ampliamente la identificación, contabilización del deterioro de los activos fijos y su presentación en los Estados Financieros de las empresas constructoras?

Objetivo: Verificar si para la persona encuestada es necesario contar con un instrumento técnico en la contabilización del deterioro, para corroborar la importancia que tendría la guía de

un instrumento técnico que pudiera diseñarse y así facilitar la contabilización del deterioro y presentación en los Estados Financieros de las empresas constructoras.

CRITERIO	FRECUENCIA ABSOLUTA	%
Si	28	100
No	0	0
Total	28	100%

Grafico No. 20



Análisis de resultados:

Con respecto al total de los encuestados el 100% respondió que consideran necesario que se elabore un instrumento técnico que los guíe en la contabilización del deterioro de los activos fijos de las empresas constructoras, lo que significa que es necesario y de mucha importancia la elaboración de dicho documento, para que las empresas tengan una guía relacionada a las Normas de Información Financieras Adoptadas en El Salvador para que sus Estados Financieros reflejen datos reales.

2.7 DIAGNOSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL

Para la elaboración del diagnóstico de ésta investigación se partió del estudio del universo constituido por todas las empresas constructoras ubicadas en el área metropolitana de San Salvador, bajo la clasificación de la Dirección General de Estadística y Censo (DIGESTYC), a través de una muestra seleccionada.

Actualmente las personas que están al frente de la contabilidad de las empresas constructoras tienen la experiencia para cumplir su trabajo, pero les hace falta capacitación sobre las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador; se observa que a los contadores les interesa conocer todo sobre la Norma No. 36, Contabilización del Deterioro de los Activos, y los empresarios no le dan la importancia que esto tiene.

Por ésta razón, aunado al desconocimiento de algunos contadores, el 82% de las empresas constructoras no contabilizan el deterioro de los activos fijos, por lo que la contabilidad y los Estados Financieros no son fieles a la realidad.

Se ha podido comprobar que los contadores requieren de capacitaciones y orientaciones sobre la contabilización del deterioro de los activos fijos y su presentación en los Estados Financieros; asimismo, requieren que les proporcionen instrumentos técnicos que les sirvan de apoyo bibliográfico para la contabilización y presentación antes mencionados.

A través de la investigación de campo realizada se logró confirmar la urgente necesidad que existe de que se elabore un documento que, de forma amplia, exponga los procedimientos que el contador habrá de seguir para la apropiada y oportuna contabilización del deterioro de los activos, propiciando con ello que las empresas constructoras posean Estados Financieros que, además de ser fieles a la realidad financiera y económica, generen la utilidad que de ellos se espera para la toma de decisiones eficientes.

En resumen los contadores de las empresas constructoras encuestadas deben de estar en constante capacitación y actualización con el objeto de ser competitivos cada día y así poder aplicar sus conocimientos en su labor.

La falta de instrumentos adecuados es un factor que influye grandemente para el logro de lo antes mencionado, por lo que el 100% de los contadores manifestaron gran interés por la elaboración de un documento sobre este tema, de manera que se logren sus expectativas.

Por lo tanto se detecto una situación problemática, la cual fue comprobada a través de la investigación de campo, y que servirá de base para la elaboración de un "instrumento técnico que guíe la contabilización del deterioro del valor de los activos".

CAPITULO III APLICACIÓN CONTABLE DEL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS SOBRE LA BASE DE LA NORMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA ADOPTADA EN EL SALVADOR NIF 36

En el desarrollo de éste capítulo se muestra la aplicación teórica y práctica de los lineamientos expuestos en la Norma de Información Financiera adoptada en El Salvador NIF 36, para cada tipo de tratamiento contable a fin de registrar las transacciones correspondientes a los activos fijos en cuanto a la adquisición, depreciación, vida útil y al deterioro que estos sufren, con especial énfasis en este último.

3.1 ADQUISICIÓN DE ACTIVO FIJO

La adquisición de activo fijo en las empresas constructoras es de vital importancia porque es toda su maquinaria con la cual ejerce todas sus operaciones, sin embargo debe controlar sus deterioros, ya que ésto puede ocurrir por el uso continuo a que están sometidos ó por no darle el mantenimiento adecuado que estos requieren y se espera que generen entradas de efectivo.

Ejemplo No 1

El 02 de Enero de 2002, la Constructora XY S.A. DE C.V. adquiere la siguiente maquinaria, para utilizarla en los diferentes proyectos que se ejecutan, por lo que paga un total de \$446,350.00 con cheque N. 125 del Banco Cuscatlán, cuenta corriente N° 36804001, dichos activos tienen una vida útil de cinco años. El detalle de la maquinaria es como sigue:

ACTIVOS	COSTO	VIDA ÚTIL (años)
Excavadora	\$ 145,000.00	5
Pala mecánica	\$ 100,000.00	5
Tractor	\$ 100,000.00	5
Retroexcavadora	\$ 50,000.00	5

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: EXCAVADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$145,000.00	-.-	-.-	\$145,000.00
31/12/02		\$ 29,000.00	\$ 29,000.00	\$116,000.00
31/12/03		\$ 29,000.00	\$ 58,000.00	\$ 87,000.00
31/12/04		\$ 29,000.00	\$ 87,000.00	\$ 58,000.00
31/12/05		\$ 29,000.00	\$116,000.00	\$ 29,000.00
31/12/06		\$ 29,000.00	\$145,000.00	\$ 0.00

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: PALA MECÁNICA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$100,000.00	-.-	-.-	\$100,000.00
31/12/02		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	\$ 80,000.00
31/12/03		\$ 20,000.00	\$ 40,000.00	\$ 60,000.00
31/12/04		\$ 20,000.00	\$ 60,000.00	\$ 40,000.00
31/12/05		\$ 20,000.00	\$ 80,000.00	\$ 20,000.00
31/12/06		\$ 20,000.00	\$100,000.00	\$ 0.00

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: TRACTOR

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$100,000.00	-.-	-.-	\$100,000.00
31/12/02		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	\$ 80,000.00
31/12/03		\$ 20,000.00	\$ 40,000.00	\$ 60,000.00
31/12/04		\$ 20,000.00	\$ 60,000.00	\$ 40,000.00
31/12/05		\$ 20,000.00	\$ 80,000.00	\$ 20,000.00
31/12/06		\$ 20,000.00	\$100,000.00	\$ 0.00

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: RETROEXCAVADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$ 50,000.00	-.-	-.-	\$50,000.00
31/12/02		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00	\$40,000.00
31/12/03		\$ 10,000.00	\$ 20,000.00	\$30,000.00
31/12/04		\$ 10,000.00	\$ 30,000.00	\$20,000.00
31/12/05		\$ 10,000.00	\$ 40,000.00	\$10,000.00
31/12/06		\$ 10,000.00	\$ 50,000.00	\$ 0.00

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
1106	<u>IVA CREDITO FISCAL</u>		\$ 51,350.00	
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>		\$ 395,000.00	
12010201	Excavadora	\$145,000.00		
12010202	Pala mecánica	\$100,000.00		
12010203	Tractor	\$100,000.00		
12010204	Retroexcavadora	<u>\$ 50,000.00</u>		
1101	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTE</u>			\$446,350.00
110102	Bancos V/ Adquisición de activos fijos para utilizarlos en diferentes proyectos.			
	TOTAL		\$ 446,350.00	\$446,350.00

Registro por la depreciación al 31 de diciembre de 2002:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
4401	<u>GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</u>		\$ 39,500.00	
440101	Depreciación	<u>\$ 39,500.00</u>		
4402	<u>GASTOS DE VENTA</u>		\$ 39,500.00	
440201	Depreciación	<u>\$ 39,500.00</u>		
1202	<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u>			
12020201	Excavadora	\$ 29,000.00		\$ 79,000.00
12020202	Pala mecánica	\$ 20,000.00		
12020203	Tractor	\$ 20,000.00		
12020204	Retroexcavadora	<u>\$ 10,000.00</u>		
	V/Registro de la depreciación de los activos fijos.			
	TOTAL		\$79,000.00	\$79,000.00

3.2 IDENTIFICACIÓN DEL DETERIORO

Un bien se ha deteriorado cuando el importe recuperable de ese activo es menor al valor que lo tenemos contabilizado, ó bien cuando se pretende vender un bien ó se verifica el precio en el mercado y es menor que el valor en libros.

Ejemplo 2

La Constructora XY S.A. DE C.V. posee en sus activos fijos al 31 de diciembre de 2003 una pala mecánica con un valor en libros de \$ 60,000.00, la empresa desea conocer si ésta ha sufrido algún deterioro durante su funcionamiento y para conocer el valor recuperable realizó sondeo entre compradores potenciales e interesados en la maquinaria, determinando un valor recuperable de \$ 50,000.00.

De acuerdo a la NIF 36 párrafo 7, se deteriora el valor de un activo cuando el importe en libros del mismo excede a su importe recuperable.

Luego:

Valor en libros al 31 de diciembre de 2003	\$ 60,000.00
(-) Importe recuperable	<u>\$ 50,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 10,000.00</u>

Por lo tanto se determina que la pala mecánica durante su funcionamiento ha sufrido un deterioro de \$ 10,000.00.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 10,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010102	Pala mecánica			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 10,000.00
12010202	Pala mecánica V/ para contabilizar la pérdida por deterioro que sufrió la pala mecánica.			
	TOTAL		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

De acuerdo a la NIF 36 en su párrafo 62 dice: 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 periodo que constituya su vida útil restante.

Ajustando la cuota de depreciación para los siguientes 3 años de vida útil restantes:

$$\frac{\$50,000.00}{3} = \$16,666.67 \text{ Anuales.}$$

3.3 INDICIOS DE DETERIORO

Las empresas constructoras deben de evaluar en cada fecha de cierre si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos, por lo que debe considerar los siguientes indicios:

- ✓ Por el paso del tiempo.

Toda maquinaria se deteriora aún sin ser utilizada, solo por el hecho que transcurre el tiempo, pues el medio ambiente ayuda al deterioro de la misma.

Ejemplo 3

El 02 de enero de 2002, la empresa XY S.A. DE C.V. adquirió una moto niveladora con un costo de \$ 80,000.00, para ocuparla en los diferentes proyectos que se llevan acabo durante los siguientes dos años. La empresa decide guardar la maquinaria porque está utilizando una con mayor capacidad productiva.

Mediante estudios técnicos realizados se determina que la maquinaria al no haberse utilizado en el segundo semestre del año 2003, ha sufrido un deterioro por el paso del tiempo; y al 31 de diciembre de éste mismo año, tiene un valor en libros de \$ 48,000.00, mediante la inspección de un perito valuator se determina que su valor recuperable es de \$ 45,000.00.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: MOTO NIVELADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$80 ,000.00	-.-	-.-	\$80,000.00
31/12/02		\$ 16,000.00	\$ 16,000.00	\$64,000.00
31/12/03		\$ 16,000.00	\$ 32,000.00	\$48,000.00
31/12/04		\$ 16,000.00	\$ 48,000.00	\$32,000.00
31/12/05		\$ 16,000.00	\$ 64,000.00	\$16,000.00
31/12/06		\$ 16,000.00	\$ 80,000.00	\$ 0.00

De acuerdo a la NIF 36 en su párrafo 9 dice: Al evaluar si existe algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, la empresa debe considerar como mínimo, las siguientes circunstancias: (a) durante el periodo el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente, más que lo que cabria

esperar como consecuencia del mero paso del tiempo ó del uso normal.

Luego:

Valor en libros al 31 de diciembre de 2003	\$ 48,000.00
(-) Importe recuperable según perito valuador	<u>\$ 45,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 3,000.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 3,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010106	Moto niveladora			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			\$ 3,000.00
	<u>EQUIPO</u>			
12010206	Moto niveladora V/ Reconocimiento de la pérdida por el paso del tiempo.			
	TOTAL		\$ 3,000.00	\$ 3,000.00

Ajustando la cuota de depreciación para los siguientes 3 años de vida útil restantes:

$$\frac{\$45,000.00}{3} = \$15,000.00 \text{ Anuales.}$$

✓ Por la tecnología a futuro y la obsolescencia.

Constantemente la producción y los mercados están sufriendo cambios según avanza día a día la tecnología en las maquinarias, ó bien por el transcurso del tiempo y uso ya no rinde lo esperado, y por lo tanto queda obsoleta, por ejemplo: una maquinaria que tiene tres años no tiene la misma capacidad de producción que una maquinaria con tecnología reciente, ya que ésta tiene una mayor capacidad de producción instalada y generalmente con menores costos de fabricación.

Ejemplo 4

El 02 de enero de 2003, la empresa XY S.A. DE C.V. compra un puntel con un costo de \$150,000.00, el 31 de diciembre de 2005, salió al mercado una maquinaria que a parte de perforar puede excavar, con ésta nueva máquina la empresa puede tener mayor producción y ser más competitiva; investigando en el mercado el

importe recuperable del puntel es de \$50,000.00, al 31 de diciembre del 2005 cuenta con un valor en libros de \$60,000.00.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: PUNTEL

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/03	\$150,000.00	--	--	\$150,000.00
31/12/03		\$ 30,000.00	\$ 30,000.00	\$120,000.00
31/12/04		\$ 30,000.00	\$ 60,000.00	\$ 90,000.00
31/12/05		\$ 30,000.00	\$ 90,000.00	\$ 60,000.00
31/12/06		\$ 30,000.00	\$120,000.00	\$ 30,000.00
31/12/07		\$ 30,000.00	\$150,000.00	\$ 0.00

De acuerdo a la NIF 36 en su párrafo 9 dice: Al evaluar si existe algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, la empresa debe considerar como mínimo, las siguientes circunstancias: (b) durante el periodo han tenido lugar, ó van a tener efecto en el futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la empresa referentes al entorno legal, económico, tecnológico ó de mercado en los que ésta opera, ó bien en el mercado al que está vinculado el activo en

cuestión; (e) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia ó deterioro físico del activo.

Luego:

Valor en libros al 31 de diciembre de 2005	\$ 60,000.00
(-) Importe recuperable	<u>\$ 50,000.00</u>
Pérdida por deterioro por el avance de la tecnología	<u>\$ 10,000.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 10,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010105	Puntel			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>			\$ 10,000.00
12010205	Puntel V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro por el avance de la tecnología.			
	TOTAL		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

Ajustando la cuota de depreciación para los siguientes 2 años de vida útil restantes:

$$\frac{\$50,000.00}{2} = \$25,000.00 \text{ Anuales.}$$

- ✓ Que el rendimiento del activo va a ser peor que el esperado.

Toda empresa constructora le estima un porcentaje de rendimiento a sus activos en el transcurso de su vida útil, pero en ocasiones los activos no cumplen con los estándares estimados por los fabricantes; esto se puede dar por diferentes causas, por ejemplo: Que la maquinaria presente defectos de fábrica que no se le de el mantenimiento adecuado, utilizar la maquinaria más de su capacidad productiva etc. Y éstos generan un rendimiento menor a lo esperado.

Ejemplo 5

El 02 de enero de 2002, la empresa constructora XY S.A. DE C.V. Adquirió una excavadora con un valor de \$ 120,000.00 y se espera que el rendimiento económico sea un 100% satisfactorio durante su producción que durará cinco años.

Al 31 de diciembre de 2003, se obtuvo el rendimiento del 100% y el 04 de julio de 2004, se le hicieron unos ajustes. Al 31 de diciembre del 2005, disminuyó su rendimiento en un 20% de su capacidad instalada por lo que se considera que la maquinaria ha sufrido un deterioro, ya que su rendimiento económico es menor al esperado.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: EXCAVADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$120,000.00	-.-	-.-	\$120,000.00
31/12/02		\$ 24,000.00	\$ 24,000.00	\$ 96,000.00
31/12/03		\$ 24,000.00	\$ 48,000.00	\$ 72,000.00
31/12/04		\$ 24,000.00	\$ 72,000.00	\$ 48,000.00
31/12/05		\$ 24,000.00	\$ 96,000.00	\$ 24,000.00
31/12/06		\$ 24,000.00	\$120,000.00	\$ 0.00

Luego:

Baja de rendimiento es = \$ 24,000.00*20%

= \$ 4,800.00

Valor en libros al 31 de dic de 2005 \$ 24,000.00

(-) 20% de baja en rendimiento \$ 4,800.00

Nuevo valor en libros \$ 19,200.00

En tal sentido, el valor de deterioro determinado es de \$4,800.00.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 4,800.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010101	Excavadora			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			
12010201	Excavadora			\$ 4,800.00
	V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro ante el bajo rendimiento.			
	TOTAL		\$ 4,800.00	\$ 4,800.00

Nota: la excavadora queda con un valor de \$ 19,200.00 a depreciar en su último año de vida útil.

3.4 REQUISITOS PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE

Si se presentan algunos de los casos mencionados anteriormente, la empresa estará obligada a realizar una estimación del importe recuperable.

En éste proceso intervienen tres componentes básicos ha considerar:

- Precio de venta neto.
- Valor en uso.
- Valor en libros.

Precio de venta neto:

Cuando deseamos determinar si las ventas de mercado de los activos que se poseen está en relación al valor en libros de activos y condiciones similares.

Valor en uso:

Estimaciones en los análisis de dicha evaluación cuando determinamos su producción actual y futura con respecto a lo estimado al inicio de su utilización.

Valor en libros:

Cuando nosotros comparamos el valor que contablemente existe a una fecha determinada con respecto ya sea al valor determinado como precio de venta neto ó al valor en uso.

Ejemplo 6

Se tiene un precio de venta neto de \$ 50,000.00, y un valor en uso de \$ 45,500.00, por lo que se toma como importe recuperable el mayor de entre los dos, que es el precio de venta neto de \$50,000.00, por lo tanto el importe recuperable es de \$50,000.00.

Si fuese el caso contrario en donde el valor en uso es de \$50,000.00, y el precio de venta neto de \$ 45,500.00; entonces, se toma como importe recuperable el valor en uso que en éste ejemplo es de \$ 50,000.00; por ser el mayor de entre los dos.

Según la NIF 36, párrafo 16, no siempre es necesario calcular el precio de venta neto de un activo y su valor en uso, ya que si

uno de los dos es mayor al valor en libros, el activo no se ha deteriorado en su valor.

Nota: el procedimiento para determinar el valor en uso se explica en el ejemplo 14.

Ejemplo 7

Precio de venta	\$ 18,000.00
Valor en libros	\$ 16,000.00
Valor en uso	\$ 16,500.00

$$G = PV - VL$$

Donde: G = Ganancia (Pérdida)

PV = Precio de venta

VL = Valor en libros

$$G = \$18,000.00 - \$16,000.00$$

$$G = \$2,000.00$$

En éste ejemplo el precio de venta neto es mayor al valor en libros, por lo que no existe pérdida ó deterioro alguno.

Cuando no se pueda calcular el precio de venta neto, se podrá tomar como importe recuperable de un activo su valor en uso.

Ejemplo 8

El 02 de enero de 2003, la Constructora XY S.A. DE C.V. adquirió una pavimentadora con un costo de \$100,000.00 y una vida útil de 5 años por lo que desea saber cuánto es el importe recuperable en su tercer año de vida útil, teniendo un valor en libro de \$ 40,000.00 al 31 de diciembre de 2005, el modelo de la pavimentadora no es común por lo que no se puede obtener el valor de mercado, en tal sentido, la constructora le estima un valor en uso de \$ 30,800.00 y se tendría como importe recuperable éste último.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: PAVIMENTADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/03	\$100,000.00	-.-	-.-	\$100,000.00
31/12/03		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	\$ 80,000.00
31/12/04		\$ 20,000.00	\$ 40,000.00	\$ 60,000.00
31/12/05		\$ 20,000.00	\$ 60,000.00	\$ 40,000.00
31/12/06		\$ 20,000.00	\$ 80,000.00	\$ 20,000.00
31/12/07		\$ 20,000.00	\$100,000.00	\$ 0.00

DETERMINACION DEL VALOR EN USO

AÑOS	Año 2004	Año 2005	Año 2006	Año 2007
VALOR DE INGRESO ESPERADO	\$55,000.00	\$ 50,000.00	\$ 31,000.00	\$25,000.00
VALOR REAL OBTENIDO	\$45,000.00	\$ 38,500.00	-.-	-.-

Calculo:

$$\frac{\$ 38,500.00}{\$ 50,000.00} = 0.77 = 77\%$$

$$\frac{\$ 38,500.00}{\$ 50,000.00}$$

Nota: Del 100% que se esperaba recibir sólo el 77% se recibe al final del tercer año, lo que implica que su deterioro es del 23%, es decir, está generando el 23% menos del que se esperaba obtener.

Luego:

Valor en libros al 31 de diciembre 2005	\$ 40,000.00
(-) Valor en uso (\$40,000.00*0.77)	<u>\$ 30,800.00</u>
Pérdida por deterioro (\$40,000.00*0.23)	<u>\$ 9,200.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 9,200.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010108	Pavimentadora			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 9,200.00
12010208	Pavimentadora V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 9,200.00	\$ 9,200.00

Si el valor en uso y el precio de venta neto, son similares ó no excede de forma significativa el primero sobre el segundo, se tomará como importe recuperable el precio de venta neto.

Ejemplo 9

Determinación del importe recuperable de una pala mecánica.

Valor en libros al 31 de dic de 2002	\$ 80,000.00
Precio de venta neto	\$ 60,000.00
Valor en uso	\$ 60,100.00

El valor en uso es mayor al precio de venta.

\$ 60,100.00 > \$ 60,000.00

Como el valor en uso no excede de forma significativa al precio de venta, se toma éste último como importe recuperable.

Nota: el procedimiento para determinar el valor en uso se explica en el ejemplo 14.

Luego:

Valor en libros al 31 de dic de 2002	\$ 80,000.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 60,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 20,000.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 20,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010102	Pala mecánica			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 20,000.00
12010202	Pala mecánica V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00

El importe recuperable se calculará para cada activo individualmente, pero si éste activo no genera entradas de efectivos entonces se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenece. (Ver el ejemplo número 18 de las unidades generadoras).

3.5 PRECIO DE VENTA NETO (PVN)

Es el importe que se puede obtener por la venta de un bien entre un comprador y un vendedor debidamente informados, una vez deducidos los costos de desapropiación.

Los costos de desapropiación diferentes de aquellos que ya hayan sido reconocidos como pasivos deben deducirse al calcular el precio de venta neto y estos son:

- Costos de carácter legal.

- Impuestos de todo tipo que el vendedor debe pagar por la operación.

- Los costos de desmontar ó desplazar el activo.
- Y todos los costos incrementales para dejar el activo en condiciones de venta ó de uso.

Ejemplo 10

El 02 de enero de 2002, la constructora XY S.A. DE C.V. compró una pluma grúa por un valor de \$ 60,000.00 con una vida útil de cinco años, al 31 de diciembre de 2004, está pensando en venderlo pero la constructora no tiene un compromiso formal de venta, indagando con posibles interesados en la adquisición de la maquinaria se le asigna a la pluma grúa un precio de mercado de \$ 22,000.00 y los costos de desapropiación son los siguientes:

Costos de carácter legal	\$ 1,000.00
Costos de desmontar el activo	<u>\$ 800.00</u>
Costos de desapropiación	<u>\$ 1,800.00</u>

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: PLUMA GRÚA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$100,000.00	-.-	-.-	\$60,000.00
31/12/02		\$ 12,000.00	\$ 12,000.00	\$48,000.00
31/12/03		\$ 12,000.00	\$ 24,000.00	\$36,000.00
31/12/04		\$ 12,000.00	\$ 36,000.00	\$24,000.00
31/12/05		\$ 12,000.00	\$ 48,000.00	\$12,000.00
31/12/06		\$ 12,000.00	\$ 60,000.00	\$ 0.00

Precio de mercado	\$ 22,000.00
(-) Costos de desapropiación	<u>\$ 1,800.00</u>
Precio de venta neto	<u>\$ 20,200.00</u>

Luego:

Costo de adquisición	\$ 60,000.00
(-) Depreciación acumulada	<u>\$ 36,000.00</u>
Valor neto en libros al 31 de dic. De 2004	\$ 24,000.00
(-) Precio de venta neto probable	<u>\$ 20,200.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 3,800.00</u>

De acuerdo a la NIF 36 párrafo 22, al no tener un compromiso formal de venta se determinará un valor de mercado menos los costos de desapropiación y dará como resultado el precio de venta neto y, consecuentemente, la determinación del deterioro.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 3,800.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010107	Pluma grúa			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 3,800.00
12010207	Pluma grúa V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 3,800.00	\$ 3,800.00

Ajustando la cuota de depreciación para los siguientes dos años de vida útil restantes:

\$ 20,200.00 = \$ 10,100.00 Anuales.

2

Al no tener el precio de mercado, ni un acuerdo firme de venta se tomará la transacción más reciente que nos pueda proporcionar la base adecuada para estimar el precio de venta neto, debe ser con activos similares del mismo sector industrial, una vez deducidos los costos derivados de la desapropiación.

Ejemplo 11

En el ejemplo anterior se tomó como precio de venta de la pluma grúa el valor de mercado, partiendo del supuesto que no se tiene dicho valor, se tomará como precio de venta la última transacción efectuada por la constructora con un activo similar (ó de otra empresa del sector), con un precio de venta de \$ 20,000.00.

Precio de última venta	\$ 20,000.00
(-) Costos de desapropiación	<u>\$ 1,800.00</u>
Precio de venta neto	<u>\$ 18,200.00</u>

Luego:

Valor en libros al 31 de dic de 2004	\$ 24,000.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 18,200.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 5,800.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 5,800.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010107	Pluma grúa			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 5,800.00
12010207	Pluma grúa V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 5,800.00	\$ 5,800.00

Ajustando la cuota de depreciación para los siguientes 2 años de vida útil restantes:

$$\frac{\$18,200.00}{2} = \$ 9,100.00 \text{ Anuales.}$$

2

Ejemplo 12

La Constructora XY S.A. DE C.V. al final del periodo 2005, estima que la retroexcavadora (presentada en el ejemplo 1), a su cuarto año de vida útil tiene un valor en libros de \$ 10,000.00 y su precio de venta neto es de \$ 7,000.00 por lo tanto se ha deteriorado por el uso continuo en el proyecto en \$ 3,000.00.

De acuerdo a la NIF 36 párrafo 58, Si el importe recuperable es menor al importe en libros este último debe ser reducido hasta alcanzar el importe recuperable del activo.

Luego:

Valor en libros al 31 de dic de 2005	\$ 10,000.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 7,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 3,000.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 3,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010104	Retroexcavadora			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 3,000.00
12010204	Retroexcavadora V/ Para ajustar el valor en libros hasta su precio de venta neto.			
	TOTAL		\$ 3,000.00	\$ 3,000.00

Nota: La retroexcavadora queda con un valor de \$ 7,000.00 a depreciarse en su último año de vida útil.

Ejemplo 13

El 02 de enero de 2002, la Constructora XY S.A. DE C.V. adquirió una retroexcavadora con un costo de \$ 50,000.00. Al 20 de diciembre de 2005 decide retirarla, en donde se aplica a la maquinaria \$ 40,000.00 de depreciación acumulada por los cuatro años que se usó; su precio de mercado investigado con posibles compradores es de \$1,700.00; incurriendo en costos de desapropiación por \$400.00. El día 30 de diciembre de 2005, se procedió a realizar la venta en el valor y costos mencionados.

Precio de mercado	\$ 1,700.00
Menos costos de desapropiación	<u>(\$ 400.00)</u>
Precio de venta neto	<u>\$ 1,300.00</u>

Luego:

Valor en libros al 31 de dic. De 2005	\$ 10,000.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 1,300.00</u>
Pérdida por venta	<u>\$ 8,700.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
1101	<u>EFFECTIVO</u> Y <u>SU</u>			
	<u>EQUIVALENTE</u>		\$ 1,300.00	
4503	<u>OTROS GASTOS</u>		\$ 8,700.00	
450301	Pérdida por venta			
45030104	Retroexcavadora			
120202	<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u>		\$ 40,000.00	
12020204	Retroexcavadora			
1201	<u>PROPIEDAD</u> <u>PLANTA</u> Y			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 50,000.00
12010204	Retroexcavadora			
	V/ Para registrar la venta de la maquinaria y reconocer la pérdida en venta.			
	TOTAL		\$ 50,000.00	\$ 50,000.00

Nota: La pérdida por deterioro se da cuando determinamos el importe recuperable de un activo y éste es menor al valor en

libros, y al momento de la desapropiación de la maquinaria se obtendría una pérdida en venta.

3.6 VALOR EN USO

Pasos para la estimación del valor en uso:

- Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo que se obtendrán del funcionamiento del activo y de su desapropiación final.
- Aplicar la tasa de descuento adecuada.

El valor en uso del activo no puede estimarse como cercano a su precio de venta neto, cuando los flujos de efectivos futuros por su funcionamiento continuado son insignificantes y que el activo no genera entradas de efectivo por su funcionamiento continuo. En este caso su valor en uso y su importe recuperable solo pueden determinarse por medio de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece dicho activo.

Ejemplo 14

La constructora XY S.A. DE C.V. ha detectado indicios de que la grúa utilizada en el proyecto el pedregal ha deteriorado su valor en el segundo año de vida útil ya que también la utilizan para diferentes proyectos, dicha grúa se adquirió el 02 de enero de 2002, con un costo de \$ 50,000.00 y al 31 de diciembre de 2003, tiene un valor en libros de \$ 30,000.00; se le estima un valor en uso de \$ 28,000.00 y un precio de venta neto de \$ 20,000.00 por lo que se toma como importe recuperable el valor en uso de \$ 28,000.00.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: GRÚA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$ 50,000.00	-.-	-.-	\$50,000.00
31/12/02		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00	\$40,000.00
31/12/03		\$ 10,000.00	\$ 20,000.00	\$30,000.00
31/12/04		\$ 10,000.00	\$ 30,000.00	\$20,000.00
31/12/05		\$ 10,000.00	\$ 40,000.00	\$10,000.00
31/12/06		\$ 10,000.00	\$ 50,000.00	\$ 0.00

DETERMINACIÓN DEL VALOR EN USO

AÑOS	Año 2002	Año 2003	Año 2004	Año 2005
VALOR DE INGRESO ESPERADO	\$40,000.00	\$ 35,000.00	\$ 31,000.00	\$25,000.00
VALOR REAL OBTENIDO	\$ 40,000.00	\$ 28,000.00	-.-	-.-

Calculo:

$$\frac{\$ 28,000.00}{\$ 35,000.00} = 0.80 = 80\%$$

\$ 35,000.00

Nota: Del 100% que se esperaba recibir sólo el 80% se recibe al final del segundo año, lo que implica que su deterioro es del 20%, es decir, está generando el 20% menos del que se esperaba obtener.

Luego:

Valor en libros al 31 de dic. De 2003 \$ 30,000.00

(-) valor en uso \$ 28,000.00

Pérdida por deterioro \$ 2,000.00

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 2,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010109	Grúa			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 2,000.00
12010209	Grúa			
	V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 2,000.00	\$ 2,000.00

Ajustando la cuota de depreciación en los 3 años de vida útil restantes:

$$\underline{\$ 28,000.00} = \$ 9,333.33 \text{ Anuales.}$$

3

3.7 RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO

El importe en libros de un activo debe ser reducido hasta que alcance su importe recuperable si éste es menor al importe en libros.

Ejemplo 15

La constructora XY S.A. DE C.V. adquirió el 2 de enero del 2003 una retroexcavadora, con un costo de \$125,000.00 con una vida útil de cinco años, al cierre del 2004, se detectó indicios de deterioro (cuál sea la causa), estimándosele un precio de venta neto de \$ 55,000.00.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: RETROEXCAVADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/03	\$125,000.00	-.-	-.-	\$125,000.00
31/12/03		\$ 25,000.00	\$ 25,000.00	\$100,000.00
31/12/04		\$ 25,000.00	\$ 50,000.00	\$ 75,000.00
31/12/05		\$ 25,000.00	\$ 75,000.00	\$ 50,000.00
31/12/06		\$ 25,000.00	\$100,000.00	\$ 25,000.00
31/12/07		\$ 25,000.00	\$125,000.00	\$ 0.00

Luego:

Valor en libros al 31 de dic. De 2004	\$ 75,000.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 55,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 20,000.00</u>

De acuerdo a la NIF 36 párrafo 59, la pérdida por deterioro debe ser reconocido inmediatamente como un gasto en el Estado de Resultados.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 20,000.00	
4501	Pérdida por deterioro			
45010104	Retroexcavadora			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 20,000.00
12010204	Retroexcavadora V/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00

Ajustando la cuota de depreciación para los 3 años de vida útil restantes:

$$\underline{\$ 55,000.00} = \$ 18,33.33 \text{ Anuales.}$$

Ejemplo 16

Se parte de los siguientes supuestos:

Estado de Resultado

Utilidad de operación	\$100,000.00
(-) Otros Gastos	(\$ 20,000.00)
Pérdida por deterioro	<u>\$ 20,000.00</u>
Utilidad antes de Rva. e Imp.	<u>\$ 80,000.00</u>

Si es un activo revaluado, debe tratarse como una disminución de la reevaluación practicada y se reconocerá directamente como un cargo contra el superávit de revaluación en la medida que no exceda del importe previamente revaluado, será reconocido como un cargo en el Estado de Resultado del periodo.

Ejemplo 17

La constructora XY S.A. DE C.V. tiene una moto niveladora que el 02 de enero de 2002, le costó \$75,000.00 con una vida útil de cinco años. Al 31 de diciembre de 2003, se le practicó una revaluación y el perito valuador le estimó \$10,000.00 más de lo

que tiene el valor en libros, por lo que, sumando ambos valores;
el nuevo valor en libros es de \$ 55,000.00.

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: MOTO NIVELADORA

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/02	\$ 75,000.00	-.-	-.-	\$75,000.00
31/12/02		\$ 15,000.00	\$ 15,000.00	\$60,000.00
31/12/03		\$ 15,000.00	\$ 30,000.00	\$45,000.00
31/12/04		\$ 15,000.00	\$ 45,000.00	\$30,000.00
31/12/05		\$ 15,000.00	\$ 60,000.00	\$15,000.00
31/12/06		\$ 15,000.00	\$ 75,000.00	\$ 0.00

Valor en libros al 31 de dic. De 2003	\$ 45,000.00
(+) Reevaluación practicada	<u>\$ 10,000.00</u>
Nuevo valor en libros	<u>\$ 55,000.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
1205	<u>REEVALUACIONES</u>		\$ 10,000.00	
12050206	Moto niveladora	<u>\$ 10,000.00</u>		
3104	<u>SUPERAVIT</u> POR			
	<u>REEVALUACIÓN</u>			\$ 10,000.00
31040306	Moto niveladora	<u>\$ 10,000.00</u>		
	V/ Por la reevaluación practicada a la moto niveladora.			
	TOTAL		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

Calculando la depreciación de la reevaluación:

$$\underline{\$ 10,000.00} = \$ 3,333.33 \text{ Anuales.}$$

CUADRO DE DEPRECIACIÓN DE LA REEVALUACIÓN

FECHA	VALOR DE REEVALUACIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/03	\$ 10,000.00	-.-	-.-	\$10,000.00
31/12/03		\$ 3,333.33	\$ 3,333.33	\$ 6,666.67
31/12/04		\$ 3,333.33	\$ 6,666.66	\$ 3,333.34
31/12/05		\$ 3,333.34	\$ 10,000.00	\$ 0.00

CONSOLIDANDO VALOR EN LIBROS

FECHA	Año 2003	Año 2004	Año 2005	Año 2006
VALOR EN LIBROS DEL BIEN	\$ 45,000.00	\$ 30,000.00	\$ 15,000.00	\$ 0.00
VALOR DE LA REEVALUACIÓN	\$ 10,000.00	\$ 6,666.67	\$ 3,333.33	\$ 0.00
TOTAL VALOR EN LIBROS	\$ 55,000.00	\$ 36,666.67	\$ 18,333.33	\$ 0.00

En el tercer año se detectó indicios de que, la moto niveladora ha sufrido pérdida de valor por el deterioro que ha tenido, se le estima un precio de venta neto de \$ 35,000.00.

Valor en libros al 31 de dic. De 2004	\$ 36,666.67
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 35,000.00</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 1,666.67</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTOS DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 1,666.67	
4501	Pérdida por deterioro	<u>\$ 1,666.67</u>		
45010106	Moto niveladora			
1205	<u>REEVALUACIONES</u>			\$ 1,666.67
12050206	Moto niveladora	<u>\$ 1,666.67</u>		
	V/ Para registrar la pérdida por el deterioro.			
	TOTAL		\$ 1,666.67	\$ 1,666.67

De acuerdo a la NIF 36, párrafo 105 dice: La reversión de una pérdida por deterioro reconocida en un activo revaluado se acredita directamente al patrimonio neto, aumentado el importe del superávit de reevaluación. No obstante, y en la medida en que la pérdida por deterioro del mismo activo revaluado haya sido reconocida previamente como un gasto en el Estado de Resultados, se reconocerá la reversión como un ingreso del periodo.

Al 31 de Diciembre de 2005, se detectó que la pérdida por deterioro de la maquinaria ha disminuido considerablemente, por lo que, se procede a revertir dicha pérdida por deterioro y se estima que el nuevo importe recuperable es de \$19,000.00.

Valor en libros al 31 de diciembre de 2005	\$ 18,333.33
(-) precio de venta neto	<u>\$ 19,000.00</u>
Ganancia	<u>\$ 666.67</u>

Dado que en un periodo anterior se castigaron las utilidades como efecto del deterioro registrado, entonces, para su reversión se registrara un ingreso, beneficiando así las utilidades del periodo en que se realiza la reversión.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
3104	<u>SUPERAVIT</u> POR			
	<u>REVALUACIÓN</u>		\$ 666.67	
31040306	Moto niveladora	\$ 666.67		
5103	<u>OTROS INGRESOS</u>			\$ 666.67
51030106	Moto niveladora	\$ 666.67		
	V/ Para registrar la ganancia por la reevaluación practicada anteriormente a la moto niveladora.			
	TOTAL		\$ 666.67	\$ 666.67

3.8 IDENTIFICACIÓN DE LA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO A LA QUE PERTENECE UN DETERMINADO ACTIVO

Al existir indicio de que un activo ha deteriorado su valor, el importe recuperable debe estimarse para el activo en mención individualmente; si no es posible, la empresa debe proceder a

determinar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.

Ejemplo 18

El 02 de enero del 2005, La Constructora XY S.A. DE C.V. desarrolló un proyecto de construcción de una carretera, en donde sus activos son los siguientes:

ACTIVO	CANTIDAD	COSTO
MOTO NIVELADORA	1	\$ 60,000.00
RETROEXCAVADORA	1	\$ 50,000.00
TRACTOR	1	\$ 80,000.00
PAVIMENTADORA	1	\$125,000.00
CONCRETERA	1	\$100,000.00
MAQUINARIA DE SEÑALIZACIÓN	1	\$ 25,000.00
CENTRO DE CÓMPUTO	1	\$ 20,000.00
PLANTA DE ENERGÍA	1	\$ 8,000.00
TOTAL		\$468,000.00

CUADRO DE DEPRECIACIÓN SIN CENTRO DE CÓMPUTO:

ACTIVO: MAQUINARIA Y EQUIPO

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/05	\$448,000.00	-.-	-.-	\$448,000.00
31/12/05		\$ 89,600.00	\$ 89,600.00	\$358,400.00
31/12/06		\$ 89,600.00	\$179,200.00	\$268,800.00
31/12/07		\$ 89,600.00	\$268,800.00	\$179,200.00
31/12/08		\$ 89,600.00	\$358,400.00	\$ 89,600.00
31/12/09		\$ 89,600.00	\$448,000.00	\$ 0.00

CUADRO DE DEPRECIACIÓN

ACTIVO: CENTRO DE CÓMPUTO

FECHA	COSTO DE ADQUISICIÓN	DEPRECIACIÓN ANUAL	DEPRECIACIÓN ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
02/01/05	\$ 20,000.00	-.-	-.-	\$ 20,000.00
31/12/05		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00	\$ 10,000.00
31/12/06		\$ 10,000.00	\$ 20,000.00	\$ 0.00

DEPRECIACIÓN POR AÑO

Maquinaria y Equipo	\$ 89,600.00
Centro de cómputo	<u>\$ 10,000.00</u>
Total de depreciación	<u>\$ 99,600.00</u>

La empresa desea conocer al final del primer año el importe recuperable del centro de computo pero éste no genera entradas de efectivos por si mismo, entonces, el importe recuperable se determina para la unidad generadora de efectivo a la que pertenece siendo el precio de venta neto de \$368,000.00.

Al final de su primer año tenemos:

Costo de adquisición	\$ 468,000.00
(-) Depreciación acumulada	<u>\$ 99,600.00</u>
Valor en libros	<u>\$ 368,400.00</u>
Valor en uso	\$ 367,500.00
Precio de venta neto	\$ 368,000.00
El importe recuperable es de	\$ 368,000.00

Valor en libros	\$ 368,400.00
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 368,000.00</u>
Pérdida por deterioro	\$ <u>400.00</u>

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
45	<u>GASTO DE NO OPERACIÓN</u>		\$ 400.00	
4501	Pérdida por deterioro			
450401	Centro de cómputo			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y</u>			
	<u>EQUIPO</u>			\$ 400.00
12010301	Centro de cómputo V/ Para reconocer la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 400.00	\$ 400.00

3.9 REVERSIÓN DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO

Las empresas deben evaluar en cada fecha de Balance; si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro ya no existe ó ha

disminuido, si encontrara tal indicio la empresa deberá volver a estimar el importe recuperable del activo.

Si la pérdida por deterioro ha disminuido ó ya no existe, los indicios son los siguientes:

- El valor de mercado ha aumentado.
- Cambios significativos en el futuro inmediato.
- Las tasas de rendimiento del mercado han disminuido.

Ejemplo 19

Se retoman los datos del ejemplo No. 10 y 11.

Activo	Pluma grúa
Costo	\$ 60,000.00
Vida útil	5 años
Valor en libros en el 3er año	\$ 24,000.00

Ajustando la cuota de depreciación se tiene:

$$\underline{\$ 24,000.00} = \$ 12,000.00 \text{ Anuales.}$$

La constructora XY S.A. DE C.V. Al final del cuarto año de la vida útil de la pluma grúa detecta indicios de que la pérdida por deterioro ya no existe, por lo que le estima un precio de venta neto de \$ 20,000.00

Valor en libros al 31 de dic. De 2005 \$ 12,000.00

(-)Precio de venta neto \$ 20,000.00

Ganancia \$ 8,000.00

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>		\$ 8,000.00	
12010207	Pluma grúa			
5103	<u>OTROS INGRESOS</u>			\$ 8,000.00
51030207	Pluma grúa V/ Reversión por la pérdida de deterioro que existía.			
	TOTAL		\$ 8,000.00	\$ 8,000.00

Si la pérdida por deterioro ha disminuido ó ya no existe, la vida útil restante, el método de depreciación y el valor residual necesitan ser revisados y ajustados.

Nota:

Se va ha depreciar en su último año los \$ 20,000.00 restantes siendo éste su valor en libros.

Ejemplo 20

La constructora XY S.A. DE C.V. en el tercer año de vida útil de la retroexcavadora contemplada en el ejemplo 15, tiene indicio que la pérdida por deterioro ha desaparecido, y se le estima un nuevo precio de venta neto de \$ 70,000.00.

Valor en libros al 31 de dic. De 2004	\$ 55,000.00
(-) Depreciación acumulada	<u>\$ 18,333.33</u>
Nuevo valor en libros al 31 de dic. De 2005	<u>\$ 36,666.67</u>

Nuevo valor en libros al 31 de dic. De 2005	\$ 36,666.67
Importe recuperable	\$ 70,000.00

Valor en libros al 31 de dic. De 2005	\$ 36,666.67
(-) Precio de venta neto	<u>\$ 70,000.00</u>
Ganancia	<u>\$ 16,666.67</u>

Según el párrafo 102 de la NIF 36, nos dice que el nuevo importe en libro de un activo no debe exceder al importe en libros que podría haberse obtenido de no haberse reconocido la pérdida.

Entonces:

Costo original	\$ 125,000.00
(-) Depreciación con base a su costo	
Original (125,000.00/5*3)	<u>\$ 75,000.00</u>
Valor en libros sobre depreciación de deterioro	<u>\$ 50,000.00</u>

Valor en libros al cierre de su tercer año	\$ 50,000.00
(-) valor en libros con aplicación de deterioro	<u>\$ 36,666.67</u>
Ganancia por ajuste del activo	<u>\$ 13,333.33</u>

La reversión de una pérdida por deterioro debe ser reconocida como un ingreso en el Estado de Resultado, a menos que dicho activo se contabilice por su valor revaluado.

La partida contable es la siguiente:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
	Partida x			
1201	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>		\$ 13,333.33	
12010204	Retroexcavadora			
4503	<u>OTROS INGRESOS</u>			\$ 13,333.33
45030204	Retroexcavadora V/ Reversión de la pérdida por deterioro.			
	TOTAL		\$ 13,333.33	\$ 13,333.33

Como se ha podido observar en cada uno de los ejemplos anteriores, se ha tratado de explicar de una forma fácil y detallada la contabilización y análisis del deterioro que sufren los activos de las empresas constructoras. Ya sea por su excesivo uso, ó por otros factores endógenos y/o exógenos.

Las empresas constructoras deben verificar periódicamente el deterioro que hayan sufrido sus activos y de ser así controlarlo inmediatamente.

En cada uno se plantea casos diferentes, por ejemplo: se explica la identificación del deterioro; sus indicios, el importe recuperable, el precio de venta, la determinación del valor en uso etc. Y así el contador pueda aplicar esta guía adecuadamente en la empresa.

En tal sentido, el contador de una empresa constructora, para fines de emitir Estados Financieros con cifras razonables y con adhesión a la realidad financiera y económica de la empresa, debe prestar mucha atención a lo concerniente del deterioro de los activos.

CAPÍTULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Una vez finalizado el proceso de investigación y análisis de la información recolectada, se presentan las conclusiones y recomendaciones importantes en donde se identifican aquellos aspectos considerados de mayor relevancia que, en alguna medida,

están afectando negativamente los procedimientos para la contabilización del deterioro del valor de los activos fijos de las empresas constructoras.

4.1 CONCLUSIONES

1. Las empresas constructoras (Empresarios) no le dan la importancia necesaria a las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador NIF 36, el deterioro del valor de los activos, ni exigen a los contadores que registren adecuadamente el deterioro que sufren sus activos.
2. Se observó que en las empresas constructoras el 82% no contabilizan el deterioro del valor de los activos que estos sufren durante su vida útil, por lo que no están presentando información real a la Junta Directiva de la empresa, y en consecuencia, las decisiones tomadas no son las adecuadas.
3. En la investigación efectuada, la mayoría de los contadores encuestados no reflejan poseer los conocimientos apropiados y/o suficientes con respecto a la aplicación técnica que indica La Norma de Información Financiera adoptada en El

Salvador NIF 36, contabilización del Deterioro del valor de los Activos, asumiendo que tal situación se deba a los bajos niveles de instrucción académica.

4. Debido a la inexistencia de instrumentos técnicos que orienten la correcta contabilización del deterioro del valor de los activos, está ocasionando que los contadores en las empresas constructoras no apliquen procedimientos sobre la identificación, análisis y contabilización del deterioro y su presentación en los Estados Financieros.

4.2 RECOMENDACIONES

1. Los contadores y auditores deben hacer énfasis a los empresarios de las constructoras, sobre la importancia que tiene la contabilización adecuada del deterioro de sus activos fijos, ya que esto produciría Estados Financieros fieles a la realidad.
2. Toda empresa constructora debe evaluar al final del periodo contable si existen indicios que los activos han sufrido deterioro, y si esto ocurre deben contabilizarlo inmediatamente, para que los Estados Financieros estén

apegados a la realidad económica y financiera de la empresa, y La Junta Directiva pueda tomar las decisiones adecuadas con la información proporcionada.

3. Las empresas constructoras deben buscar mecanismos para capacitar a sus empleados del área contable de una forma constante, sobre las Normas Contables para que ellos en su momento puedan analizar, contabilizar y aplicar la Norma de Información Financiera adoptada en el Salvador NIF 36, el deterioro del valor de los activos.

4. Es necesario que los contadores de las empresas constructoras posean un Instrumento Técnico que les sirva de guía para analizar, contabilizar y presentar el deterioro del valor de los activos en los Estados Financieros, como lo es él presente trabajo de graduación.

BIBLIOGRAFIA

- **Amat Oriol, Blake John**
Contabilidad Creativa.
3ª edición
Barcelona 1999

- **Calderón Rosales, Francisco**
Ángel Chicas, Pedro
Elizabeth Santos, Gladis
Determinación de Ingresos y Costos de la Mediana Empresa dedicada la Industria de la Construcción de Viviendas en el Salvador.
UES. 1995

- **Dirección General de Estadísticas y Censo**
DIGESTYC

- **kieso, Donald E. PH.D.,C.P.A.**
Weygandt, Jerry s. PH.D.,C.P.A.
Contabilidad Intermedia.
2ª Edición
México 1985

- **Mendoza Orantes, Raúl**
Recopilación de Leyes Tributarias.
16ª Edición 2005

- **Morales Gutiérrez, Fernando**
Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición.
Comisión de Principios de Contabilidad C.P.C.
México

- **Norma de Información Financiera No. 36**
Adoptada en El Salvador
2003

- **Rivas, Maria del Carmen**
Luna, William Israel
Rosas, Nelson Baltasar
Aplicación de la Contabilidad Gerencial en la mediana Empresa del Sector Construcción del Área Metropolitana.
UES. 1998

- **Rojas Soriano, Raúl**
Guía Para Realizar Investigaciones Sociales.
7ª Edición
México 1982

- **Romero, Yaneth Mereri**
Hidalgo, Ana Cecilia
Tratamiento Técnico Contable y Legal de la Depreciación Acelerada en la Industria de la Construcción.
UES 1998

ANEXOS

ANEXO N.1

CONSTRUCTORA XY S.A. DE C.V.		
DETALLE DE CATALOGO DE CUENTAS		
Código Contable		Descripción
1		ACTIVO
11		ACTIVO CORRIENTE
1101		EFFECTIVO Y EQUIVALENTES
110101		CAJA
11010101		CAJA GENERAL
110102		BANCOS
11010201		CUENTAS CORRIENTES
11010202		CUENTAS DE AHORRO
11010203		DEPOSITOS A PLAZO
11010204		DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS DEL EXTERIOR
110103		INVERSIONES TEMPORALES (Liquidables a 3 Meses Plazo)
11010301		TITULOS VALORES
11010302		OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS
1102		CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR
110201		CLIENTES
11020101		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
1102010101		LOTIFICACIONES
1102010102		URBANIZACIONES
110202		DOCUMENTOS POR COBRAR
11020201		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
110203		CUENTAS A COBRAR POR ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS
11020301		ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS POR COBRAR
110204		PRESTAMOS Y ANTICIPOS A EMPLEADOS
11020401		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
110205		DEUDORES VARIOS

11020501		RETENCIONES FONDO SOCIAL PARA LA VIVIENDA
1102050101		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
11020502		COMPLEMENTO 3% FONDO SOCIAL PARA LA VIVIENDA
110206		OTRAS CUENTAS POR COBRAR
1103		PRESTAMOS A ACCIONISTAS
1104		CUENTAS POR COBRAR A PARTES RELACIONADAS
1105		CAPITAL SUSCRITO NO PAGADO
1106		CREDITO FISCAL IVA
1107		INVENTARIOS
110701		TERRENOS
110702		URBANIZACIONES DE TERRENOS
110703		CONTRUCCIONES DE VIVIENDAS
110704		INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES
110705		INVENTARIOS DE SERVICIOS EN PROCESO
110706		INVENTARIOS EN TRANSITO
1108		PAGOS ANTICIPADOS
1109		INVERSIONES A CORTO PLAZO
1110		IVA RETENIDO POR APLICAR
12		ACTIVO NO CORRIENTE
1201		PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO PROPIOS
120101		INMUEBLES
120102		MAQUINARIA
12010201		EXCAVADORA
12010202		PALA MECANICA
12010203		TRACTOR
12010204		RETROEXCAVADORA
12010205		PUNTEL
12010206		MOTO NIVELADORA
12010207		PLUMA GRÚA
12010208		PAVIMENTADORA
12010209		GRÚA
12010210		CONCRETERA
12010211		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
12010212		PLANTA ELECTRICA
120103		MOBILIARIO Y EQUIPO
12010301		CENTRO DE COMPUTO
120104		VEHICULOS
120105		HERRAMIENTAS Y EQUIPO PEQUEÑO
120106		INSTALACIONES
120107		EQUIPO DE VIGILANCIA
120108		CONSTRUCCIONES EN PROCESO
1202		DEPREC. ACUMULADA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO PROPIOS (CR)
120201		INMUEBLES
120202		MAQUINARIA
12020201		EXCAVADORA

12020202		PALA MECANICA
12020203		TRACTOR
12020204		RETROEXCAVADORA
12020205		PUNTEL
12020206		MOTO NIVELADORA
12020207		PLUMA GRÚA
12020208		PAVIMENTADORA
12020209		GRÚA
12020210		CONCRETERA
12020211		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
12020212		PLANTA ELECTRICA
120203		MOBILIARIO Y EQUIPO
12020301		CENTRO DE COMPUTO
120204		VEHICULOS
120205		HERRAMIENTAS Y EQUIPO PEQUEÑO
120206		INSTALACIONES
120207		EQUIPO DE VIGILANCIA
1203		PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO
120301		INMUEBLES
120302		MAQUINARIA
120303		MOBILIARIO Y EQUIPO
120304		VEHICULOS
1204		DEPRECIACION ACUMULADA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQ. EN ARENDTO
120401		INMUEBLES
120402		MAQUINARIA
120403		MOBILIARIO Y EQUIPO
120404		VEHICULOS
1205		REVALUACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPOS PROPIOS
120501		INMUEBLES
120502		MAQUINARIA
12050201		EXCAVADORA
12050202		PALA MECANICA
12050203		TRACTOR
12050204		RETROEXCAVADORA
12050205		PUNTEL
12050206		MOTO NIVELADORA
12050207		PLUMA GRUA
12050208		PAVIMENTADORA
12050209		GRÚA
12050210		CONCRETERA
12050211		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
12050212		PLANTA ELECTRICA
120503		MOBILIARIO Y EQUIPO
12050301		CENTRO DE COMPUTO
120504		VEHICULOS

120505		INSTALACIONES
1206		DEPREC. ACUMULADA DE REVALUACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQ.
120601		INMUEBLES
120602		MAQUINARIA
12060201		EXCAVADORA
12060202		PALA MECANICA
12060203		TRACTOR
12060204		RETROEXCAVADORA
12060205		PUNTEL
12060206		MOTO NIVELADORA
12060207		PLUMA GRÚA
12060208		PAVIMENTADORA
12060209		GRÚA
12060210		CONCRETERA
12060211		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
12060212		PLANTA ELECTRICA
120603		MOBILIARIO Y EQUIPO
12060301		CENTRO DE COMPUTO
120604		VEHICULOS
120605		HERRAMIENTAS Y EQUIPO PEQUEÑO
120606		INSTALACIONES
1207		PROPIEDADES DE INVERSION
1208		DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN (CR)
1209		PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO EN PROCESO
1210		PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO EN TRANSITO
1211		INTANGIBLES
121101		CREDITO MERCANTIL
121102		PATENTES
121103		MARCAS DE FABRICA
121104		LICENCIAS Y CONCESIONES
121105		PROGRAMAS Y SISTEMAS
121106		OTROS INTANGIBLES
1212		INVERSIONES PERMANENTES
121201		INVERSIONES EN ACCIONES
121202		OTRAS INVERSIONES
1213		CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR A LARGO PLAZO
121301		CLIENTES
121302		DOCUMENTOS POR COBRAR
1214		CUENTAS A COBRAR POR ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS
1215		PRESTAMOS A ACCIONISTAS
1216		CUENTAS POR COBRAR A PARTES RELACIONADAS
1217		DEPOSITOS EN GARANTIA
1218		ACTIVOS DIFERIDOS
1219		SALDOS INSOLUTOS DE ACTIVO
2		PASIVO

21		PASIVO CORRIENTE
2101		PRESTAMOS Y SOBREGIROS BANCARIOS
210101		SOBREGIROS BANCARIOS
210102		LINEAS ROTATIVAS DE CREDITO
210103		PRESTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO
210104		PRESTAMOS DE OTRAS INSTITUCIONES FINANCIERAS
210105		PORCION CIRCULANTE DE PRESTAMOS A LARGO PLAZO
2102		CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
210201		PROVEEDORES LOCALES
210202		PROVEEDORES DEL EXTERIOR
210203		ACREEDORES VARIOS Y PROVISIONES
21020301		PROVISIONES 2004
21020302		PROVISIONES 2005
2103		REMUNERACIONES Y PRESTAMOS POR PAGAR
210301		SALARIOS
210302		COMISIONES
210303		BONIFICACIONES
210304		VACACIONES
210305		AGUINALDOS
210306		INDEMNIZACIONES
2104		OBLIGACIONES POR ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS
2105		RETENCIONES Y DESCUENTOS
210501		COTIZACIONES AL ISSS
210502		COTIZACIONES A UNIDAD DE PENSIONES DEL ISSS
210503		COTIZACIONES AL IPSFA
210504		COTIZACIONES AFP CONFIA
210505		COTIZACIONES AFP CRECER
210506		RETENCIONES DEL IMP. S/RENTA
210507		ORDENES DE DESCUENTO DE BANCOS E INSTITUCIONES FINANCIERAS
210508		PROCURADURIA GENERAL Y ORDENES DE DESCUENTO ESTATALES
210509		IVA RETENIDO
210510		OTRAS RETENCIONES
210511		RETENCION SINDICATO DE LA CONSTRUCCIÓN
2106		IVA DEBITO FISCAL
2107		DIVIDENDOS POR PAGAR
2108		IMPUESTOS POR PAGAR
2109		CUENTAS POR PAGAR A ACCIONISTAS
2110		CUENTAS POR PAGAR A PARTES RELACIONADAS
2111		HIPOTECAS POR PAGAR
2112		OTRAS CUENTAS POR PAGAR
2113		IVA PERCIBIDO
2114		IVA PERCIBIDO POR APLICAR
2115		IVA RETENIDO POR APLICAR
22		PASIVO NO CORRIENTE
2201		PRESTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO

2202		PRESTAMOS DE OTRAS INSTITUCIONES FINANCIERAS
2203		OBLIGACIONES POR ARRENDAMIENTO FINANCIERO A LARGO PLAZO
2204		INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO
220401		ANTICIPOS SOBRE VENTAS
22040101		RESERVAS POR VENTAS DE INMUEBLES
22040102		PRIMAS POR VENTAS DE INMUEBLES
220402		SALDOS INSOLUTOS
2205		PROVISION PARA OBLIGACIONES LABORALES
220501		INDEMNIZACIONES
220502		PROVISION LABORAL
2206		CUENTAS POR PAGAR A PARTES RELACIONADAS A LARGO PLAZO
2207		PASIVOS DIFERIDOS A LARGO PLAZO
220701		PASIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO
22070101		UTILIDADES DIFERIDAS POR CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS
22070102		UTILIDADES DIFERIDAS POR URBANIZACION DE TERRENOS
2208		OTRAS CUENTAS POR PAGAR
3		PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS
31		PATRIMONIO
3101		CAPITAL SOCIAL
310101		CAPITAL SOCIAL MINIMO
31010101		PAGADO
31010102		NO PAGADO
310102		CAPITAL SOCIAL VARIABLE
31010201		PAGADO
31010202		NO PAGADO
3102		RESERVA LEGAL
310201		RESERVA LEGAL
3103		OTRAS RESERVAS DE CAPITAL
3104		SUPERAVIT POR REVALUACIONES
310401		TERRENOS
310402		EDIFICACIONES
310403		MAQUINARIA
31040301		EXCAVADORA
31040302		PALA MECANICA
31040303		TRACTOR
31040304		RETROEXCAVADORA
31040305		PUNTEL
31040306		MOTO NIVELADORA
31040307		PLUMA GRÚA
31040308		PAVIMENTADORA
31040309		GRÚA
31040310		CONCRETERA
31040311		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
31040312		PLANTA ELECTRICA
310404		VEHICULOS

3105		UTILIDADES POR APLICAR
310501		DE EJERCICIOS ANTERIORES
310502		DEL PRESENTE EJERCICIO
3106		DEFICIT POR APLICAR
310601		DE EJERCICIOS ANTERIORES
310602		DEL PRESENTE EJERCICIO
4		CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS
41		COSTOS DE OPERACIÓN
4101		PROYECTOS PROPIOS - URBANIZACION DE TERRENOS
410101		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
41010101		COSTOS DE URBANIZACION
41010102		TERRACERIA
41010103		SISTEMA HIDRAULICO
41010104		PAVIMENTACIÓN
4104		PROYECTOS EN ADMON. CONSTRUCCION DE VIVIENDAS
410401		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
42		COSTOS DE VENTA
4201		COSTOS DE VENTA DE INMUEBLES AL CONTADO
4202		COSTOS DE VENTA DE INMUEBLES A PLAZO
4203		COSTOS DE VENTA DE SERVICIOS PRESTADOS
420301		OFICINAS CENTRALES SAN SALVADOR
420302		SUCURSAL SANTA ANA
42030201		URBANIZACION DE TERRENOS
42030202		CONSTRUCCION DE VIVIENDAS
4204		COSTOS DE VENTA DE OTROS INGRESOS
420401		URBANIZACION DE TERRENOS
43		COSTOS GENERALES
4301		COSTOS GENERALES POR URBANIZACIÓN DE TERRENOS
4302		COSTOS GENERALES POR CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS
4303		COSTOS GENERALES POR SERVICIOS PRESTADOS
4304		COSTOS GENERALES POR OTROS INGRESOS
44		GASTOS DE NO OPERACIÓN
4401		GASTOS DE ADMINISTRACIÓN
440101		DEPRECIACIÓN
4402		GASTOS DE VENTAS
440201		DEPRECIACION
4403		GASTOS MANTENIMIENTO DE PROYECTOS
4404		GASTOS FINANCIEROS
45		GASTOS DE NO OPERACIÓN
4501		PERDIDA POR DETERIORO
450101		MAQUINARIA
45010101		EXCAVADORA
45010102		PALA MECANICA
45010103		TRACTOR
45010104		RETROEXCAVADORA

45010105		PUNTEL
45010106		MOTO NIVELADORA
45010107		PLUMA GRUA
45010108		PAVIMENTADORA
45010109		GRUA
45010110		CONCRETERA
45010111		MAQUINA DE CEÑALIZACION
45010112		PLANTA ELECTRICA
4502		OTROS GASTOS
450201		MAQUINARIA
45020101		EXCAVADORA
45020102		PALA MECANICA
45020103		TRACTOR
45020104		RETROEXCAVADORA
45020105		PUNTEL
45020106		MOTO NIVELADORA
45020107		PLUMA GRÚA
45020108		PAVIMENTADORA
45020109		GRÚA
45020110		CONCRETERA
45020111		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
45020112		PLANTA ELECTRICA
5		CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS
51		PRODUCTOS DE OPERACIÓN
5101		INGRESOS POR VENTAS DE BIENES INMUEBLES
510103		CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS PROYECTOS PROPIOS
51010301		OFICINA CENTRAL SAN SALVADOR
5101030101		VENTAS AL CONTADO
510104		CONSTRUCCION DE VIVIENDAS PROYECTOS EN ADMON.
51010401		OFICINA CENTRAL SAN SALVADOR
5101040101		VENTAS AL CONTADO
5101040102		VENTAS A PLAZO
5102		INGRESOS POR VENTAS DE SERVICIOS
510201		URBANIZACIONES DE TERRENOS
5103		OTROS INGRESOS
510301		REVALUACION
51030101		EXCAVADORA
51030102		PALA MECANICA
51030103		TRACTOR
51030104		RETROEXCAVADORA
51030105		PUNTEL
51030106		MOTO NIVELADORA
51030107		PLUMA GRÚA
51030108		PAVIMENTADORA
51030109		GRÚA

51030110		CONCRETERA
51030111		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
51030112		PLANTA ELECTRICA
510302		MAQUINARIA
51030201		EXCAVADORA
51030202		PALA MECANICA
51030203		TRACTOR
51030204		RETROEXCAVADORA
51030205		PUNTEL
51030206		MOTO NIVELADORA
51030207		PLUMA GRÚA
51030208		PAVIMENTADORA
51030209		GRÚA
51030210		CONCRETERA
51030211		MAQUINA DE SEÑALIZACIÓN
51030212		PLANTA ELECTRICA
5104		INGRESOS POR INTERESES
510401		URBANIZACIONES DE TERRENOS
510402		CONSTRUCCION DE VIVIENDAS
510403		INTERESES SOBRE HIPOTECAS
52		PRODUCTOS NO DE OPERACIÓN
5201		GANANCIA DE CAPITAL
520101		URBANIZACION DE TERRENOS
520102		CONSTRUCCION DE VIVIENDAS
520103		VENTA DE ACTIVO FIJO
6		CUENTAS LIQUIDADORA DE RESULTADOS
61		RESULTADOS
6101		PERDIDAS Y GANANCIAS
7		CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
71		CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
8		CUENTAS DE ORDEN POR EL CONTRARIO
81		CUENTAS DE ORDEN POR EL CONTRARIO

ANEXO N.2

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

Por este medio estamos solicitando a usted responder al presente cuestionario ya que ello ayudará a obtener información que será de mucha utilidad en la conformación y desarrollo del trabajo de graduación titulado "EL DETERIORO DE ACTIVOS SEGÚN NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA ADOPTADAS EN EL SALVADOR, APLICACIÓN CONTABLE DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCION EN EL AREA METROPOLITANA DE SAN SANSALVADOR.

No olvidamos manifestarles que la información será de carácter confidencial y utilizada exclusivamente para fines académicos, por lo que les solicitamos ser objetivo en su respuesta.

Atentamente, el grupo de trabajo.

1. ¿Cuál es la actividad comercial de la empresa?

- Viviendistas
- Contratistas generales
- Consultores y Supervisores
- Productores y Distribuidores de Materiales

Objetivo: identificar a que actividad comercial pertenece, para cerciorarse que está en la clasificación establecida por la DIGESTYC.

2. ¿Qué grado académico posee?

- Bachiller en comercio
 - Egresado en contaduría pública
 - Lic. En contaduría pública
 - Otros
- Comente _____

Objetivo: Conocer el grado académico que posee para concluir que tanto puede aportar a la empresa en la contabilización de sus actividades.

3. ¿Cuál es el cargo que Usted desempeña en la empresa?

- Gerente General
- Contador General
- Auxiliar Contable

Objetivo: Conocer el cargo y el grado de responsabilidad que posee en la empresa para cerciorarnos que la persona encuestada proporcionará información que ayudará a nuestra investigación.

4. ¿Conoce las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador?

- Mucho
 - Poco
 - Nada
- Comente _____

Objetivo: Identificar si conoce la normativa que en la actualidad se aplica y determinar si sus conocimientos son suficientes en la elaboración de los Estados Financieros de la empresa.

5. ¿Cómo adquirió los conocimientos sobre la normativa de la contabilidad?

- Por seminario
- Capacitaciones
- Estudios universitarios

Objetivo: Identificar los medios por los cuales obtuvo los conocimientos de la normativa, para verificar si la empresa capacita a sus empleados.

6. ¿Qué tipo de normativa utiliza para la contabilización y elaboración de los Estados Financieros?

- Normas de Contabilidad Financieras
- Principios Contables Generalmente Aceptados
- Normas Internacionales de Auditoria
- Normas de Información Financieras
- NINGUNA

Objetivo: Identificar la normativa que utiliza para corroborar que la empresa constructora a adoptado las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador en la elaboración de sus Estados Financieros.

7. ¿Considera usted que las Normas de Información Financieras adoptadas en el Salvador son de fácil aplicación para las empresas del sector de la construcción?

- Mucho
 - Poco
 - Nada
- Comente _____

Objetivo: Conocer si las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador son de fácil aplicación para identificar si tienen problemas o no en cuanto a su aplicación.

8. ¿En la Contabilidad Financiera que debe prevalecer?

- La base Técnica sobre la Legal
- La base Legal sobre la Técnica
- Ambas

Objetivo: Conocer el criterio que aplica el contador en los registros contables, para observar el resultado final de los Estados Financieros y si están elaborados como lo establece las Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador.

9. ¿Cuenta el Departamento de Contabilidad con la información adecuada para mostrar que sus Estados Financieros son fieles a la realidad?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Conocer si al Departamento de Contabilidad le proporciona la información necesaria para la elaboración de los Estados Financieros y cerciorarse que los estados sean fieles a la realidad.

10. ¿Deprecian sus activos de acuerdo a Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Identificar si las empresas constructoras realizan una adecuada depreciación de sus activos fijos, para verificar si la empresa aplica el desgaste acelerado que sufren sus activos fijos en la producción.

11. ¿Qué método de depreciación utilizan para depreciar sus activos?

- Lineal
 - Saldo decreciente
 - Números dígitos
 - Unidades producidas
 - Desgaste acelerado
 - Otros
- Comente _____

Objetivo: Conocer que método de depreciación utiliza en sus activos, para verificar si tienen los conocimientos que la Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador establece aplicar el desgaste acelerado.

12. ¿Tiene usted conocimientos sobre la Contabilización del Deterioro de los Activos Fijos?

- Bastante
 - Poco
 - Nada
- Comente _____

Nota: Si su respuesta es negativa pasar a la pregunta No. 14

Objetivo: Identificar si la persona encuestada conoce sobre el deterioro del valor de los activos, para determinar si dichos conocimientos son aplicados en la contabilización y presentación de los Estados Financieros de la empresa.

13. Sus conocimientos sobre el deterioro de los Activos ¿han sido adquiridos a través de?

- Seminarios
 - Estudios Universitarios
 - Otros
- Comente _____

Objetivo: Identificar que tan amplios son los conocimientos sobre el deterioro de los activos, para verificar si la persona en realidad asimilo la aplicación sobre la norma correspondiente.

14. ¿Considera importante la aplicación de la NIF 36 (El Deterioro del valor de los Activos)?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Determinar la importancia de aplicar la NIF 36 el Deterioro del Valor de los Activos, para su correcta contabilización y presentación de los Estados Financieros.

15. ¿Contabilizan el Deterioro de los Activos Fijos?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Conocer si las empresas constructoras contabilizan correctamente el deterioro de sus activos, para su adecuada contabilización y presentación en los Estados Financieros.

16. Si contabilizan el Deterioro ¿que tratamiento contable aplican?

- Gasto
 - Valor Revaluado
 - Otros
- Explique ó indique cual _____

Objetivo: Identificar el tratamiento contable que la empresa aplica al deterioro de los activos, para determinar si es el adecuado de acuerdo a lo establecido por la normativa ó si aplican otro criterio.

17. Si su respuesta a la pregunta No.15 fue negativa, ¿Por que no contabilizan el Deterioro?

- Falta de conocimiento en su procedimiento
 - Poca importancia
 - Otros
- Comente _____

Objetivo: Conocer las razones por las cuales no contabilizan el deterioro de los activos fijos, para poderles dar razones por las cuales deben de contabilizar el deterioro.

18. ¿Considera que en la empresa están analizando y contabilizando adecuadamente el Deterioro de los Activos?

- Si
 - No
- Si es NO, por que: _____

Objetivo: Identificar si las empresas constructoras están presentando estados financieros fieles a la realidad económica, para que el usuario o persona interesada pueda interpretarlos sin ningún problema.

19. ¿Conoce de la existencia de un instrumento técnico que guíe apropiadamente el análisis y aplicación contable del Deterioro de los Activos en las empresas constructoras?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Identificar si la persona encuestada tiene conocimientos de un instrumento técnico que lo guíe adecuadamente en el análisis y contabilización de los activos, para poder ser estos presentados en los Estados Financieros correctamente ó en su defecto corroborar la inexistencia y consecuente necesidad.

20. ¿Considera usted necesario que se elabore un instrumento técnico que guíe ampliamente la identificación, contabilización del deterioro de los activos fijos y su presentación en los Estados Financieros de las empresas constructoras?

- Si
 - No
- Comente _____

Objetivo: Verificar si para la persona encuestada es necesario contar con un instrumento técnico en la contabilización del deterioro, para corroborar la importancia que tendría la guía de un instrumento técnico que pudiera diseñarse y así facilitar la contabilización del deterioro y presentación en los Estados Financieros de las empresas constructoras.