

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



“Propuesta de aplicación de la pérdida de valor por deterioro de los activos no corrientes en las empresas del sector construcción, de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad N° 36”

Trabajo de Investigación Presentado Por:

Avalos Avalos, María Del Carmen
Ramírez, Mauricio Alexander
Soriano Martínez, Sandra Cecilia

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Julio de 2007

San Salvador, El Salvador, Centro América.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez Vda. de Sutter
Secretaria : Licda. Alicia Margarita Rivas

Decano de la Facultad
de Ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaría de la Facultad
de Ciencias Económicas : Lic. Vilma Yolanda de Del Cid

Asesores
Docente Director : Lic. Alvarenga Barrera, Carlos
Docente Coordinador : Lic. Magaña Menéndez, Mauricio Ernesto

Agosto de 2007

San Salvador

El Salvador

Centro América.

INDICE

	Contenido	Pág. No.
	Resumen.....	i
	Introducción.....	iv
CAPITULO I – MARCO TEÓRICO		
1.1	ANTECEDENTES.....	1
1.1.1	Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad.....	1
1.1.2	Antecedentes de la industria del sector construcción.....	5
1.1.3	Antecedentes de los activos no corrientes en El Salvador....	8
1.1.3.1	Reseña histórica de los activos no corrientes.....	8
1.1.3.2	Incorporación de los activos no corrientes al sector construcción.....	9
1.2	Criterios para clasificar las empresas en El Salvador.....	10
1.3	Definiciones.....	13
1.4	Clasificación de los activos.....	14
1.4.1	Activos no corrientes tangibles.....	15
1.4.1.1	Características de la propiedad, planta y equipo.....	16
1.4.1.2	Reconocimiento de los activos no corrientes como propiedad, planta y equipo.....	17
1.4.1.3	Medición inicial de los elementos de la propiedad, planta y equipo.....	17
1.4.1.4	Activos no corrientes construidos por el usuario.....	18
1.4.1.5	Intercambio de activos.....	19
1.4.1.6	Activos donados.....	19
1.4.1.7	Vida útil de los activos.....	20
1.4.1.8	Depreciación de propiedad, planta y equipo.....	21

CAPITULO II – METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1.9	Métodos de depreciación.....	22
1.4.1.10	Control interno aplicable a la propiedad, planta y equipo.....	26
1.4.1.11	Valoración posterior al reconocimiento.....	28
1.4.2	Activos no corrientes intangibles.....	30
1.4.2.1	Formas de adquisición de activos intangibles.....	32
1.4.2.2	Medición después del reconocimiento.....	35
1.4.2.3	Amortización.....	37
1.4.2.4	Métodos de amortización.....	37
1.5	Deterioro del valor de los activos.....	39
1.5.1	Elementos para la medición y registro del deterioro para activos individuales.....	42
1.5.2	Elementos para la medición y registro del deterioro para una unidad generadora de efectivo.....	42
1.5.3	Deterioro de activos comunes.....	43
1.5.4	Importancia de analizar el deterioro.....	44
1.5.5	Ventajas de calcular el valor por deterioro de los activos no corrientes.....	44
1.5.6	Desventajas de calcular por deterioro de los activos no corrientes.....	46
1.6	Bese legal.....	46
2.1	Tipo de estudio.....	52
2.2	Unidad de análisis.....	52
2.3	Población y muestra.....	53
2.3.1	Población.....	53
2.3.2	Muestra.....	53
2.4	Recolección de información.....	55
2.4.1	Investigación bibliografica.....	55

2.7	Diagnostico y análisis de los resultados obtenidos.....	57
2.4.2	Investigación de campo.....	55
2.5	Procesamiento de la información.....	56
2.6	Análisis e interpretación de resultados.....	56

**CAPITULO III – PROPUESTA DE APLICACIÓN DE LA
PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO DE LOS
ACTIVOS NO CORRIENTES SEGÚN NIC 36**

3.1	Identificación de activos que pueden haber deteriorado su valor.....	65
3.2	Valoración del importe recuperable para activos individuales.....	68
3.2.1	Determinación del valor razonable menos los costos de venta para activos individuales.....	70
3.2.2	Determinación del valor de uso para activos individuales.....	70
3.3	Unidades generadoras de efectivo.....	76
3.3.1	Valoración del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo.....	77
3.4	Reconocimiento de la perdida por deterioro del valor....	77
3.4.1	Activos individuales.....	77
3.4.2	Unidades generadoras de efectivo.....	78
3.4.3	Activos revaluados.....	78
3.5	Reversión de la perdida de valor por deterioro.....	79
3.5.1	Activos individuales.....	79
3.5.2	Unidades generadoras de efectivo.....	81
3.5.3	Activos revaluados.....	81
3.6	Presentación en los estados financieros.....	81
3.7	Información a revelar.....	82
	Ejemplos prácticos.....	87
	Apéndice A Deterioro de valor de activos intangibles con	111

vida útil indefinida.....	
Apéndice B Reconocimiento y valoración de la pérdida de por deterioro de valor del fondo de comercio.....	118

**CAPITULO IV – CONCLUSIONES Y
RECOMENDACIONES**

4.1	Conclusiones.....	129
4.2	Recomendaciones.....	130
	Bibliografía.....	132
	Anexos.....	134

AGRADECIMIENTOS:

A Dios, Todopoderoso, por haberme dado fortaleza y sabiduría para culminar esta carrera universitaria. A mis padres Eduviges Mariano Avalos y Juana Francisca Avalos, a cada uno de mis hermanos y demás familiares por haberme apoyado, comprendido, y motivado durante todo el proceso de estudio. A mis compañeros de tesis por su apoyo y comprensión. A los asesores del Trabajo de Graduación que me ayudaron a adquirir nuevos conocimientos y formarme como profesional.

AVALOS AVALOS, MARIA DEL CARMEN

A Dios, todo poderoso, por haberme ayudado a terminar esta carrera universitaria. A mi madre querida Blanca Margarita Ramírez y a mis abuelos que siempre estuvieron conmigo en todo el transcurso de mi enseñanza. A mis compañeras de tesis que siempre me motivaron a salir adelante en este proceso. Y a mis asesores de tesis de los cuales aprendí nuevos conocimientos.

RAMIREZ, MAURICIO ALEXANDER

A Dios, todo poderoso por haberme dado la vida, salud y sabiduría a lo largo de mi carrera y por permitirme llegar a lograr este triunfo. A mis Queridos Padres: Sandra Roselia Martínez y José Antonio Soriano Alemán por su apoyo constante, comprensión, respaldo y amor por haberme guiado por el buen camino a lo largo del proceso de mi carrera universitaria. A mi hermano por su apoyo y por ser el mejor hermano del mundo. A mis compañeros de tesis por su esfuerzo, por la paciencia y calma en los momentos difíciles. A mí Abuela, demás familiares, amigos, amigas y en general a todas las personas que de una u otra forma colaboraron en la realización de este ideal. A mis asesores por su apoyo durante esta fase de graduación, ya que sin su ayuda acertada, asesorías no hubiera sido posible realizar mi triunfo académico. Infinitas Gracias.

SORIANO MARTINEZ SANDRA CECILIA.

RESUMEN EJECUTIVO

En El Salvador existe poca información referente a los activos no corrientes sujetos a deterioro que poseen las empresas constructoras, es por ello que las compañías han restado importancia al registro contable del mismo, considerando únicamente aquellos elementos de común aplicación, tales como la depreciación, amortización, revaluación y retiro de estos. Pero este tratamiento no es suficiente ya que no se está determinando el valor por deterioro que sufre el activo, tal y como lo establece la norma internacional de contabilidad No 36; en las empresas también se puede notar que los profesionales de la contaduría pública en el periodo final del proceso contable le dan mayor importancia a aspectos tales como: cierres contables y cumplimientos de obligaciones legales.

Los activos no corrientes y específicamente la propiedad planta y equipo por su forma de utilización en algunas ocasiones pueden presentar pérdida de valor; ya sea por el exceso de tiempo en el que se usan a la hora de realizar una obra, prácticamente la maquinaria y los vehículos, se utilizan aproximadamente 12 o 24 horas al día en algunos proyectos lo que ocasiona que estos activos pierdan su valor y de no aplicarse los tratamientos respectivos sería difícil que estos estuvieran contabilizados a su valor de realización.

La norma internacional de contabilidad No 36 menciona: para que un activo este valorado razonablemente en los estados financieros la empresa debe evaluar al cierre de cada ejercicio si este ha sufrido pérdida de valor por deterioro y para determinar lo anterior debe considerar factores internos y externos.

Si la empresa ha reconocido una pérdida de valor por deterioro y en el siguiente ejercicio esta ha disminuido o desaparecido, perfectamente se puede hacer la reversión, cubriendo la parte del valor de la pérdida registrada en años anteriores, con la única excepción del fondo de comercio para el cual no se puede revertir dicho importe.

Se determinó también que las causas por las que no aplican los tratamientos contables respectivos a los activos son: la complejidad de la norma por su interpretación y aplicación, la falta de interés por parte de los propietarios o socios directores, por los intereses que persiguen, o a la no capacitación técnica profesional del personal que labora en la empresa, el costo de cambio de sistema de implementación de NIIF, todo esto puede incidir en que algunos activos estén sobrevaluados, y en caso de venderlos, sin haberles aplicado el deterioro podría tener pérdidas significativas o reducción a las utilidades de ese periodo.

La propuesta se fundamentó en desarrollar en forma teórica y práctica los aspectos establecidos en la norma mencionada anteriormente, para determinar si existe pérdida de valor por deterioro de los activos no corrientes de las empresas constructoras, la cual tendrá incidencia en los estados financieros de la entidad, con el propósito de mostrar valores razonables en los mismos. Por lo que se sugiere considerar como una base para la generación de un criterio contable básico.

INTRODUCCION

El sector construcción ha venido tomando importancia en la economía de una forma gradual, de tal manera que se ubica en el tercer lugar de entidades que más bienes de capital han comprado durante los últimos años; pues ellos se incorporan al proceso productivo generando un mayor crecimiento económico futuro en el país.

Por ello es necesario controlar el buen desarrollo y el correcto funcionamiento de las actividades económicas y la transparencia de las mismas; para lo cual se han diseñado una serie de normativas a seguir, entre ellas las normas internacionales de contabilidad específicamente la No. 36 “Deterioro del Valor de los Activos” que tiene como objetivo establecer los procedimientos que una entidad aplicara para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su valor recuperable.

En este sentido es de resaltar la importancia y la necesidad que existe de llevar a cabo valúos de los activos no corrientes de dichas empresas, con el objetivo de contar con información financiera que muestre los valores actuales de los mismos y permitan hacer una apreciación mas realista.

El presente trabajo tiene la finalidad de orientar a contadores de empresas del sector construcción en la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 36 “Deterioro de Valor de los Activos” y en especial hacer referencia a los efectos que causaría en los estados financieros, por consiguiente se elaboró esta investigación la cual se divide en cuatro capítulos: El primero

muestra en forma general la teoría relacionada principalmente con los activos no corrientes, antecedentes, criterios para clasificar las empresas, definiciones, clasificaciones, control interno aplicable a la propiedad planta y equipo, métodos de depreciación, amortización, importancia, ventajas y desventajas para calcular la pérdida de valor por deterioro y la base legal aplicable a la misma.

El segundo describe la metodología empleada para ejecutar la investigación, detallando; el tipo de estudio realizado, la forma como se determinó la muestra, las unidades objeto de análisis, las técnicas e instrumentos utilizados y el diagnóstico de los datos recolectados.

El tercero está dividido en tres partes, la primera presenta la propuesta, la cual desarrolla en forma teórica y práctica los indicios a considerar para identificar si hay deterioro en un bien individual y en una unidad generadora de efectivo, la forma de establecer el importe recuperable y su registro contable.

En la segunda y tercera parte se explica los casos especiales de deterioro de los activos intangibles con vida útil indefinida y el fondo de comercio respectivamente, estos son apéndices del tercer capítulo.

En el cuarto se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron luego del análisis e interpretación de los resultados de la investigación.

A continuación se muestra la bibliografía que fue utilizada para el desarrollo de la investigación.

Y por ultimo en anexos la tabulación y análisis de la información recopilada mediante las encuestas, listado de empresas del cual se tomo la muestra y fotografías de algunas de las maquinarias mencionadas en los ejemplos del capitulo III.

CAPITULO I: MARCO TEORICO

1.1 ANTECEDENTES

1.1.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Información Financiera

Debido a la necesidad de estandarizar la información financiera que se presenta en los estados financieros a nivel mundial, se crearon las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En El Salvador existe el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (de aquí en adelante se entenderá como El Consejo) el cual tiene como finalidad según el Art. 26 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública: vigilar la profesión de la contaduría pública y de la función de auditoría; y además en el Art. 36 literales g), h), i) del mismo cuerpo legal, le establece las siguientes atribuciones:

- g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados;
- h) Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas;
- i) Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptadas, inclusive financieras.

Para efectos de estos literales una vez aprobadas y publicadas serán de obligatorio cumplimiento 60 días después.

Además el Art. 443 del Código de Comercio establece; que todo balance general debe expresarse con veracidad y exactitud compatible a sus finalidades y los reglones se formaran tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo a los criterios de estimación emitidos por el Consejo y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad.

El 02 de septiembre de 1999, el consejo tomó el acuerdo de usar en la preparación y presentación de los estados financieros, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), posterior a ello se emitieron otros acuerdos, los cuales son:

Con fecha 18 de enero de 2002, emitió un acuerdo donde consideraba los siguientes aspectos:

- a) Ratificación de la adopción de NIC'S
- b) Ampliación del plazo de obligatoriedad para la entrada en vigencia de las NIC'S
- c) En los estados financieros del ejercicio 2002 se deberán incluir las notas explicativas que indiquen las diferencias existentes entre la practica de las normas contables actuales con la aplicación de las NIC'S.

Posteriormente el 31 de Octubre de 2003, el consejo emite un nuevo acuerdo donde establece un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad a partir del ejercicio contable 2004, donde se debe considerar también para la aplicación de dichas normas lo establecido la Comisión Nacional Para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMIPE).por

Las Normas Internacionales de Contabilidad, han tenido en el transcurso del tiempo un desarrollo histórico que se debe de analizar, para efectos de la investigación se hace necesario tomar en cuenta los cambios efectuados en la NIC No 36 “Deterioro del Valor de los Activos” la cual fue aprobada en abril de 1998 por el Consejo de las Normas Internacionales de Información Financiera y tendría una vigencia para los estados financieros que cubran periodos cuyo comienzo sea en o después del 1 de julio de 1999 y a las adquisiciones de plusvalía comprada, intangibles y a todos los demás activos que posea una empresa, entre sus principales modificaciones respecto a la versión de 1999, se puede mencionar que:

- Fue reemplazada en el año 2003 por la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos” y deberá ser aplicada a partir del 31 de marzo de 2004.
- La frecuencia de la comprobación del deterioro del valor, establece que se requiere medir el importe recuperable de un activo siempre que hubiese una indicación de que este podría haber sufrido deterioro, además que si un intangible tiene una vida útil indefinida, anualmente hay que medir su valor razonable.
- La plusvalía comprada, adquirida en una combinación de negocios sea sometida a una comprobación de deterioro anualmente.

En el texto de la norma se menciona el objetivo de la misma el cual es establecer los procedimientos que una entidad aplicara para asegurarse de que sus activos sean contabilizados por un valor que no sea superior a su importe recuperable.

1.1.2 Antecedentes de la industria del sector construcción

Durante las décadas de los años 20 y 30, El Salvador se ve influenciado por el desarrollo de otros países, con el nacimiento de nuevas tecnologías. Esto se aprecia en las obras que dan albergue a instituciones gubernamentales, religiosas, privadas y obras civiles en general, que proporcionan bienes o servicios.

En tal época, la arquitectura fue traída de Italia e Inglaterra, destacándose como primer profesional, el arquitecto Augusto Barrera, quien por medio de contratos gubernamentales construyó entre otras edificaciones las siguientes:

- a) Casa presidencial
- b) Teatro nacional
- c) Universidad de El Salvador
- d) Oficinas de correos

Posteriormente ante acontecimientos relacionados con la crisis económica a nivel mundial y al flujo migratorio del sector campesino a la ciudad, ocasionó un crecimiento poblacional que lleva a la necesidad de adquirir vivienda.

Por tal razón el Estado de El Salvador, consideró por primera vez la construcción de las mismas, como un problema real, dándole la debida atención, a su vez todo tipo de facilidades a las empresas constructoras con el fin de suplir la obtención de la vivienda. Con fecha del 24 de octubre de 1932 y mediante Decreto Legislativo No. 48, se crea la Junta Nacional de Defensa

Social, este sirvió de base al órgano ejecutivo para la contratación de empresas dedicadas a la construcción de viviendas, posteriormente surge la creación de las siguientes entidades autónomas: el Instituto de Vivienda Urbana (IVU) en 1949; Fundación Salvadoreña de Desarrollo de Vivienda Mínima (FUNDASAL) en 1968, Institución Privada de Utilidad Pública y sin fines de lucro; la Financiera Nacional de la Vivienda; el Fondo Social para la Vivienda(FSV) en 1973; últimamente el Fondo Nacional de Vivienda Popular (FONAVIPO); y el Vice Ministerio de Vivienda, todos los anteriores en 1990, entre otros.

Durante 1991, la oficina de planificación del Área Metropolitana de San Salvador (OPAMSS), aprobó el metro plan 2000, para el desarrollo urbano y de la construcción, el cual tiene por objeto regular todas aquellas actividades vinculadas con el control de los mismos.

En la historia de la construcción en el país, las carreteras comenzaron a utilizar pavimentos flexibles entre los años de 1922 y 1923, lo que vino a mejorar las transacciones comerciales, vías de transporte terrestre, etc.

Entre estas carreteras se puede mencionar el tramo entre la Libertad y Santa Tecla en el año de 1917, la del litoral que se comenzó a construir en 1956 y se terminó en 1962, y la panamericana cuya obra comienza en 1920 y se termina en 1966, estas dos últimas se consideran como caminos internacionales por que recorren todo el territorio nacional.

El 21 de junio de 1954, se construye la primera central hidroeléctrica en el Río Lempa; llamada cinco de noviembre, posteriormente se realizan otros proyectos de construcción los cuales son:

el Guajoyo en 1963, cerrón grande en 1977, 15 de septiembre en 1983, así como la elaboración de la central geotérmica de Ahuachapán en 1975, la central térmica a vapor en Acajutla en 1965, etc.

La Universidad de El Salvador dio un gran aporte al avance de la construcción al fundar en 1929, por medio del señor Ramón González, la facultad de ingeniería y arquitectura, cuyo objetivo fue graduar profesionales en el grado de la carrera en mención, quienes construyeron para el sector comercial y a personas de alto nivel en la sociedad.

A través de la ejecución de los proyectos públicos se obtienen mejores vías de acceso y comunicación mediante la apertura de nuevas carreteras o perfeccionamientos a las ya existentes, proyecto de puentes y otras obras de infraestructura que ayudaron al progreso en general.

La edificación de hospitales y escuelas, mejoran las atenciones de salud y educación, ofreciendo con esto un mejor desarrollo social.

La industrialización de este sector en El Salvador, presenta una amplia gama de características y relaciones con otros sectores de la industria, ya que ha demostrado a lo largo de la historia, ser un factor crucial para el desarrollo político; contribuye al bienestar colectivo, genera empleo masivo y productivo de forma rápida, atrae la inversión privada y publica, es escenario para la competitividad de sectores económicos, entre otros beneficios.

1.1.3 Antecedentes de los activos no corrientes en El Salvador

1.1.3.1 Reseña histórica de los activos no corrientes

En la época antigua los comerciantes desconocían la totalidad de los activos fijos que poseían, ante esta situación se advirtió la necesidad de mantener registro de sus operaciones mercantiles, deudas e impuestos y por ello utilizaron un sistema de control, que fue muy rudimentario, pero a medida que la contabilidad ha evolucionado como respuesta a los cambios que van surgiendo para satisfacer las necesidades de los negocios en la actualidad, aparecieron nuevas técnicas de registro y se desarrollaron métodos sencillos de teneduría de libros, los cuales evolucionaron gradualmente hasta llegar a los que se utilizan en la actualidad.

Los métodos actuales proporcionan con mayor facilidad y flexibilidad información financiera completa, detallada basándose en principios y normas de contabilidad establecidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos y/o por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Y deberán ser aplicables en los pequeños, medianos y grandes negocios con el objeto de llevar un control preciso de los bienes muebles e inmuebles en cuanto a su revaluación y depreciación, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad No.16, aprobada en el 2004 con el objeto de que los estados financieros reflejen información útil, oportuna, confiable y valiosa para los negocios, el gobierno, los bancos y otras entidades; proporcionando en cualquier momento, una imagen clara de la situación financiera y económica de la entidad.

1.1.3.2 Incorporación de los activos no corrientes al sector construcción

A inicios del siglo XX El Salvador se ve influenciado por el desarrollo de países grandes, y por el nacimiento de nuevas tecnologías lo que se puede apreciar en la construcción de obras de mayor trabajo y a la vez estas proporcionan bienes o servicios.

En esta época la arquitectura fue traída de Inglaterra, periodo también donde se destacaron los primeros profesionales. En los años 1922 y 1923 el sector construcción vino a mejorar las transacciones comerciales pues ya se habían construido carreteras y otros proyectos que ayudaron a esto. Se puede decir que desde estos tiempos empieza a tomar importancia el sector construcción y que en este período según los antecedentes de los activos no corrientes no se tenía un control sobre los mismos, pero a medida han surgido los avances tecnológicos y la aplicación de normativas, principios y regulaciones legales, puede observarse que actualmente se ha mejorado el control interno y la forma de clasificarlos en tangibles e intangibles entre los primeros se pueden mencionar: terrenos, mobiliario y equipo de oficina, maquinaria y equipo industrial, vehículos (estos dos últimos de acuerdo a las necesidades, disponibilidades o políticas en ocasiones son subarrendados), herramientas y edificios, entre los intangibles están los software, crédito mercantil, marcas etc., por lo general a todos los activos antes mencionados en los últimos años se les ha estado dando el tratamiento de depreciarlos mediante el método de línea recta, aplicando revaluaciones o retiro de los mismos.

1.2 CRITERIOS PARA CLASIFICAR LAS EMPRESAS EN EL SALVADOR

En El Salvador existen varios criterios para clasificar las empresas entre ellos podemos mencionar los siguientes:

a) De acuerdo a los parámetros definidos por la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE) hace una clasificación de la siguiente forma:

- Microempresa: toda unidad económica que tiene hasta 10 ocupados y ventas anuales equivalentes a 476.2 salarios mínimos urbanos (de acuerdo a esta clasificación no estarán afectas a esta regulación)
- Pequeña empresa: toda unidad económica que tiene hasta 50 ocupados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente a 4,762 salarios mínimos urbanos, excluyendo la clasificación anterior, (de acuerdo a esta clasificación tendrán la obligación de presentar sus primeros estados financieros con base a NIC por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2006)
- Mediana empresa: toda unidad económica que tiene hasta 100 ocupados y que sus ventas anuales sean equivalentes a 31,476 salarios mínimos urbanos, excluyendo la clasificación anterior, (de acuerdo a esta clasificación tendrán la obligación de presentar sus primeros estados financieros con base a NIC por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2006)
- Empresas grandes: toda unidad económica con más de 100 ocupados y que sus ventas anuales sean equivalentes a 31,476 salarios mínimos urbanos, (de acuerdo a esta clasificación tendrán la obligación de presentar sus primeros estados financieros con base a NIC por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2005).

Para la aplicación de las normas internacionales de contabilidad se necesita que se cumplan los requisitos del número de empleados y el monto de las ventas que se detallaron anteriormente.

- b) Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO) que 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 capítulo treinta del Código Civil, también 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).

La función principal de CASALCO, es concordante con sus objetivos y se define en lo siguiente:

- Velar por los intereses de la Industria de la Construcción en El Salvador, de acuerdo con los preceptos constitucionales y legales.

De acuerdo al historial de esta institución las empresas constructoras se clasifican en:

a) Por su naturaleza:

- Públicas
- Privadas

b) De acuerdo a su tamaño

- Pequeñas
- Medianas
- Grandes

c) Según las instituciones privadas y públicas

- Contratista
- Viviendistas
- Proyectista
- Constructora
- Provedora

1.3 DEFINICIONES

Activos no Corrientes: incluye activos tangibles, intangibles y financieros que por su naturaleza sean a largo plazo.¹

Propiedad, Planta y Equipo:

- a) Son los bienes que posee una entidad para uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) Se esperan usar durante más de un periodo.

¹ Norma Internacional de Contabilidad No.1 “Presentación de Estados Financieros” párrafo 58

Perdida de valor por Deterioro: Es la cantidad en que excede el importe en libro de un activo o unidad generadora de efectivo a su valor recuperable.

Unidad Generadora de Efectivo: Es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupo de activos.

1.4. CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS

El rubro activos no corrientes a menudo se clasifica en los siguientes grupos:

1.4.1 Tangibles

1.4.2 Intangibles

1.4.1 Activos no corrientes tangibles

La palabra tangible se refiere a sustancia física y se clasifica en:

- a) Inversiones no sujetas a depreciación, tales como terrenos, que tienen una vida ilimitada y normalmente no disminuyen su valor;
- b) Inversiones sujetas a depreciación: son todas aquellas que tiene vida útil limitada, como edificios, maquinaria, equipo de reparto, mobiliario y equipo de oficina, muebles y enseres, herramientas y moldes.

Los activos no corrientes tangibles según la Norma Internacional de Contabilidad No 16 se clasifican en:

- a) Terrenos
- b) Edificios
- c) Maquinaria
- d) Buques
- e) Aeronaves
- f) Vehículos de motor
- g) Mobiliario y equipó
- h) Equipo de oficina

Para efectos del presente trabajo se utilizaran las siguientes categorías de activos no corrientes tangibles ya que son las más comúnmente utilizadas.

- a) Terreno
- b) Edificios
- c) Maquinaria
- d) Equipo de transporte
- e) Herramientas y moldes
- f) Mobiliario y Equipo de Oficina

1.4.1.1 Características de las propiedades planta y equipo

- Se adquieren con la finalidad de utilizarlos en la producción de bienes y prestación de servicios, para arrendarlos a otros o para fines administrativos;
- Son bienes de naturaleza corpórea;
- Son adquiridos o producidos con la intención de usarlos y no venderlos en el ciclo financiero a corto plazo;
- Se espera que sean usados durante más de un periodo contable;
- Tienen una vida útil limitada a excepción de los terrenos que poseen vida útil ilimitada.
- Se consideran parte integrante de los activos no corrientes.
- La recuperación del costo con excepción de los terrenos se contabilizan mediante un proceso de distribución denominado depreciación.

1.4.1.2 Reconocimiento de los activos no corrientes como propiedades, planta y equipo

Un elemento de la propiedad, planta y equipo debe ser reconocido como activo cuando:

- a) Es probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo.
- b) El costo del activo para la empresa puede ser medido con suficiente fiabilidad; es decir, cuando se ha adquirido puede identificarse su valor de adquisición, y si se construye puede determinarse todos los costos en que se ha incurrido para elaborarlo.

1.4.1.3 Medición inicial de los elementos de la propiedad, planta y equipo del activo no corriente

Todo elemento de las propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como activo debe ser medido inicialmente por su valor de adquisición en el cual se deben incluir todos aquellas erogaciones vinculadas con la adquisición o creación del mismo, entre estos costos se encuentran los siguientes:

- Su precio de compra,
- Los aranceles de importación
- Impuestos indirectos no recuperables
- Otros directamente relacionados a la adquisición.

1.4.1.4 Activos no corrientes construidos por el usuario

La NIC 16 establece que el costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de la propiedad planta y equipo. Para lo cual la empresa tiene que determinar costos y gastos de construcción en que se hayan incurrido y asentara en los registros el valor de los materiales y la mano de obra directa de la construcción, estos se pueden determinar observando directamente las órdenes de trabajo y los materiales empleados en la construcción de los mismos. También se pueden incluir costos indirectos de los cuales hay que elegir una de las siguientes tres formas de manejar: a) no asignar gastos fijos al bien construido, b) asignar al proceso de construcción una porción de todos los gastos generales y c) asignar sobre la base de producción desperdiciada.

Según la NIC 23, los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo se incluyen como costos del mismo. Dichos intereses se capitalizan, siempre que sea probable que genere beneficios económicos futuros a la empresa y pueda ser valorado con suficiente fiabilidad. Los demás se reconocen como gasto en el periodo en que se incurra en ellos.

1.4.1.5 Intercambio de activos

Cuando se han adquirido activos por intercambio total o parcial con otro elemento distinto del activo fijo a cambio de otro bien cualquiera. El costo del mismo se debe basar en el justo valor del bien entregado o del recibido, el que sea mas claro y evidente, de esta manera se reconocerán las ganancias o pérdidas del intercambio, esto se da cuando son diferentes, y si no se pueden determinar de una forma razonable el justo valor de cualquiera de los dos, se usa el valor en libros del bien entregado, en caso de bienes similares no se reconoce ninguna ganancia, sin embargo si la transacción de intercambio dejara perdida se reconocerá de inmediato en los resultados del periodo.

1.4.1.6 Activos donados

Son activos que adquiere una empresa sin costo alguno, estos se valúan a valor cero; ya que solo se incurre en gastos secundarios como los gastos notariales, impuestos y otros.

1.4.1.7 Vida útil de los activos

Es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo amortizable por parte de la entidad; o bien el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

En la determinación de la vida útil estimada, se toman en cuenta ciertos factores como los siguientes:

1. Limitaciones físicas sobre la misma
 - a) Intensidad de uso,
 - b) Acción de los elementos (decaimiento),
 - c) Adecuación del mantenimiento,
 - d) El simple transcurso del tiempo. Tal como en el caso de los derechos legales protegidos por la ley durante un periodo limitado.

2. Limitaciones económicas sobre la vida del bien
 - a) Desarrollo tecnológico o cambios en la demanda del producto, que vuelve obsoleto al activo,
 - b) Crecimiento o expansión de negocios para los cuales el bien es inadecuado.

1.4.1.8 Depreciación de propiedad, planta y equipo

La depreciación es la distribución del costo del activo como gasto en los periodos en los cuales el bien presta sus servicios. Y para establecer el monto a depreciación es necesario primeramente

el costo original o/y el valor de desecho o enajenación del bien, en segundo lugar el cálculo de la vida útil y tercero el método de depreciación que mejor se asemeje, ya que este reflejara el patrón en el que los beneficios económicos del activo son consumidos por la empresa.

De acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Art. 30 los porcentajes de depreciación permitidos son:

a) Bienes Nuevos

ACTIVOS	PORCENTAJE	AÑOS
Edificaciones	5%	20
Maquinaria	20%	5
Vehículos	25%	4
Otros bienes muebles	50%	2

b) Bienes Usados

AÑOS DE VIDA	PORCENTAJE DEL PRECIO DE MAQUINARIA O BIENES MUEBLES USADOS
1 AÑO	80%
2 AÑOS	60%
3 AÑOS	40%
4 AÑOS Y MÁS	20%

1.4.1.9 Métodos de depreciación

a) Método de línea recta.

Bajo este método, una parte igual de los costos del activo es distribuido en cada periodo de uso; consecuentemente, es el más apropiado cuando se usa un bien uniformemente año tras año.

El cálculo por depreciación del periodo se hace restando el valor residual del costo del activo y dividiendo este valor por los años de vida útil estimada. La formula es la siguiente:

$$\frac{\text{Costo} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil}} = \text{Cuota de depreciación anual}$$

Vida útil

b) Método de saldos decrecientes.

Bajo este método se calcula una tasa de depreciación doble de la calculada en el de línea recta y no toma en cuenta el valor de desecho.

Para la aplicación de este método se siguen los siguientes pasos:

- 1) Se determina la tasa de depreciación anual por el método de línea recta, sin considerar el valor de desecho. Para ello se divide uno entre el numero de años de vida útil del activo, en el caso de un bien con una vida útil de 10 años, el porcentaje de depreciación será $1/10 = 10\%$.
- 2) La tasa obtenida por línea recta se multiplica por 2, para calcular el doble de de la misma. Y esta se obtiene aplicando la formula siguiente:

Tasa del doble

$$\begin{array}{l} \text{Del saldo} \\ \text{Decrecente anual} \end{array} = \frac{1}{\text{vida útil en años}} \times 2 = \frac{1}{5 \text{ años}} \times 2 = 40\%$$

- 3) La tasa obtenida se multiplica por el valor en libros del activo al inicio del ejercicio (precio de costo menos depreciación acumulada)
- 4) El importe de la depreciación del último ejercicio será igual a la cantidad necesaria para disminuir el valor en libros del activo a su valor residual.

c) Método de unidades producidas

Este método asigna un importe fijo de depreciación a cada unidad de producción fabricada o unidades de servicio, por lo que el cargo por depreciación será diferente según el tipo de activo; es decir, podrá expresarse en horas, unidades de producción o en kilómetros.

La formula para el cálculo es la siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Depreciación por} \\ \text{Unidades de producción} \end{array} = \frac{\text{precio de costo} - \text{valor de desecho}}{\text{vida útil en unidades}}$$

El registro contable, se hace con cargo a gastos de operación o fabricación, según la empresa comercial o industrial.

Retiro de las propiedades, planta y equipo

Una vez el activo ha sido depreciado totalmente está en la condición de darse de baja y suspenderse el registro de depreciación a pesar que el equipo o la propiedad este en buenas condiciones y continué en uso.

El objetivo de la depreciación es extender el costo de un activo sobre los periodos de su utilización, en ningún caso puede el gasto ser mayor que el monto pagado por el activo. Cuando un bien depreciado continúe en uso más allá de la estimación original de vida útil las cuentas contables relacionadas deben permanecer en registros contables sin hacer asientos posteriores hasta que el activo sea retirado o dado de baja.

Baja de activos no corrientes

Un activo de la propiedad planta y equipo puede dársele de baja al desecharlos, venderlos o entregarlos a cambio de otro nuevo.

Al contabilizar el retiro de un bien, debemos eliminar en los libros el valor del mismo, y la depreciación acumulada.

Existen tres situaciones al dar de baja un activo sin importar el tipo de transacción que se realice:

- a) Se debe reconocer una utilidad
- b) Se produce una pérdida
- c) No resulta ni utilidad ni pérdida

1.4.1.10 Control interno aplicable a la propiedad planta y equipo

Los controles internos aplicables a la propiedad planta y equipo deben ser establecidos de acuerdo a las necesidades de la entidad entre ellos se pueden mencionar:

- 1) Asignar responsabilidades por la protección de los mismos;

- 2) Separar la custodia de los activos de su contabilización;
- 3) Establecer medidas de seguridad (acceso limitado a los activos de planta, para evitar robos, vigilancia entre otras);
- 4) Protege los activos de casos fortuitos;
- 5) Tener seguros adecuados contra incendios, tormentas y otras perdidas accidentales;
- 6) Capacitar personal operativo en el uso apropiado del activo;
- 7) Mantener un programa de mantenimiento periódico;
- 8) Las adquisiciones de propiedad, planta y equipo deberán estar amparadas en presupuestos de inversión, será necesaria la aprobación por escrito de funcionarios responsables de alta dirección;
- 9) Las autorizaciones deberán contener cuanto menos:
 - a) Necesidad del desembolso
 - b) Costo estimado
 - c) Disposición de los bienes que se vayan a reemplazar o dar de baja
 - d) Vida estimada de los activos y tasas de depreciación
- 10) Deberán ser identificados con un numero de control;
- 11) Establecer políticas adecuadas y vigilar periódicamente las tasas de depreciación;
- 12) Crear políticas referentes a las disposiciones de activos fijos por:
 - a) Ventas
 - b) Bajas por obsolescencia
 - c) Activos ociosos

- d) Bajas por accidente
 - e) Cambios
- 13) Establecerse por escrito políticas sobre capitalización o cargos a resultados por los siguientes conceptos.
- a) Ampliaciones
 - b) Adaptaciones
 - c) Mejoras
 - d) Reparaciones
 - e) Mantenimiento y conservación

1.4.1.11 Valoración posterior al reconocimiento

Con posterioridad a su reconocimiento inicial todos los elementos de las propiedades, planta y equipo, deben ser contabilizados a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada practicada y el importe acumulado de cualquier pérdida por deterioro del valor que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

Revaluaciones

Definición:

La revaluación “es el proceso que permite actualizar el valor de los inmuebles, maquinaria y equipo mediante el uso de costos de reposición y alternativamente su costo económico o su importe neto de realización”.

Importancia de la revaluación

En épocas de fluctuaciones frecuentes de los precios las unidades monetarias invertidas en propiedad, planta y equipo adquiridos en distintas épocas, al acumularlas en los estados financieros, se registran cantidades monetarias de distinto poder adquisitivo, proporcionando información financiera distorsionada.

Es por eso que es de suma importancia revaluar los inmuebles, maquinaria y equipo, para que los distintos elementos del activo que se han incorporado al patrimonio en épocas diferentes (adquirido en moneda de distinto poder adquisitivo), se presentan valoradas en unidades monetarias homogéneas, logrando reflejar un aumento en el capital por cantidades no realizadas presentando acertadamente la realidad del valor patrimonial, siendo este incremento aceptado por los principios de contabilidad, leyes mercantiles y tributarias.

Según NIC 16 con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento de las propiedades planta y equipo, puede ser contabilizado a su importe revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación y las cantidades acumuladas de las pérdidas por deterioro que haya sufrido el elemento. Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el valor en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

La frecuencia de las revaluaciones depende de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de las propiedades, planta y equipo, que se están revaluando.

Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su valor en libros, será necesaria una nueva revaluación. Estas frecuentemente son innecesarias para elementos de las propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en el valor razonable. Para estos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

1.4.2 Activos no corrientes Intangibles

Son activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física.

En las empresas constructoras el mayor porcentaje de activos no corrientes lo representa la propiedad planta y equipo, pero no se deja de mencionar que pueden adquirir intangibles, como lo pueden ser: patentes, listas de clientes, servicios de derechos de hipoteca, franquicias, gasto de software, actividades de desarrollo e investigación, adquisición de fondo de comercio (Plusvalía Comprada), es por eso la importancia de distinguir cuando es uno de estos, al momento de constituir un negocio

Para que un activo intangible sea objeto de registro como tal, de acuerdo a la definición que da la NIC 38, debe cumplir los siguientes aspectos:

Identificación: Con el propósito de distinguirlo claramente de la plusvalía comprada un activo tendrá el carácter de separable o identificable siempre que la empresa pueda alquilarlo, venderlo, cambiarlo o distribuir los beneficios económicos futuros atribuibles a él, y a otros que pertenezcan a la misma clase, utilizados en la misma actividad generadora de ingresos.

Control: Una empresa controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos subyacentes en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a la obtención de los mismos.

Normalmente está muy relacionado con la protección legal que concede el estado, pero no es una condición necesaria, ya que la empresa puede ejercer el control de otra manera.

Beneficios Económicos Futuros: entre los beneficios económicos futuros que pueden proceder de un activo intangible se incluyen los ingresos procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costos y otros rendimientos que se deriven del uso del mismo por parte de la empresa. Por ejemplo el uso de la propiedad intelectual, dentro del proceso de producción, puede reducir los costos de producción futuros, en lugar de aumentar las entradas posteriores.

Los criterios para el reconocimiento de los activos intangibles son:

- Es probable que los beneficios económicos venideros que se han atribuido al mismo lleguen hacia la empresa, y
- Que el costo del activo pueda ser medido de forma fiable.

1.4.2.1 Formas de Adquisición de Activos Intangibles

De acuerdo a la NIC 38, un activo intangible se registra inicialmente a su costo histórico que puede ser cuantificado dependiendo como haya sido adquirido:

Adquisición Independiente:

El costo histórico esta formado por el precio de compra, los impuestos no recuperables y todo desembolso indispensable para disponer del activo para su uso.

Cuando se adquiere uno de ellos en forma individual, es fiable la medición del mismo, ya que por lo general la forma de adquisición es por medio de efectivo u otros activos monetarios (valor de intercambio y de cotización de mercado)

Si el activo intangible se adquiere mediante financiamiento, su costo histórico es su precio equivalente al contado, y cualquier diferencia es reconocida como un gasto financiero, a excepción de los desembolsos que se puedan capitalizar.

Intercambio de activos

Cuando un activo se adquiere, total o parcialmente, por otro, se registra al costo; que es el equivalente al valor razonable al que puede ser cedido.

En general, el costo de un intangible adquirido a cambio de uno o más activos monetarios, o una combinación de estos, se mide al importe recuperable, incluso si la empresa no puede dar de baja inmediatamente a estos que pueden ser cedidos en el intercambio.

Activos Intangibles generados internamente

La NIC 38, establece el registro inicial de los activos producidos internamente en la empresa (con la excepción del fondo de comercio), dado que las empresas se encuentran en la dificultad de reconocer a los intangibles que genera internamente, pues resulta difícil determinar la probable generación de beneficios económicos en el futuro, y establecer fiablemente el costo del mismo.

Las empresas deben considerar dos fases para determinar si un activo intangible cumple con los criterios para su reconocimiento:

a) Fase de Investigación

Todo desembolso incluido en la fase de investigación será registrado directamente en el período como un gasto.

Cualquier erogación que no se pueda distinguir a que fase pertenece se incluirá en la fase de investigación.

b) Fase de Desarrollo

Solo se reconocerán como activos intangibles aquellos desembolsos, que cumplan con las siguientes condiciones:

- Técnicamente, es posible completar la producción de estos, de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;
- La forma de generación de probables beneficios económicos en el futuro. Además la empresa debe demostrar la existencia de un mercado para la disposición de él.
- La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios para completar el desarrollo y para usar o vender el activo.

Su capacidad para evaluar, de forma fiable, el gasto atribuible durante su desarrollo.

El precio de un intangible generado internamente es su costo histórico o de producción.

1.4.2.2 Medición después del reconocimiento

Un activo intangible después de su reconocimiento inicial puede ser medido mediante uno de los siguientes tratamientos:

a) Modelo de Costo:

Tras el reconocimiento inicial, los elementos de estos, deben ser contabilizados por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas, que se hayan podido efectuar sobre el mismo.

b) Modelo de Revaluación:

Después del reconocimiento inicial, debe ser contabilizado por sus valores revaluados; es decir deben ser llevados contablemente por su valor razonable en tal fecha, menos la amortización acumulada practicada con posterioridad, y cualquier pérdida por deterioro.

Para fijar el importe de estas, el valor razonable debe determinarse con referencia a un mercado activo (pero a la poca existencia de este, prevalece el modelo del costo). Además deben hacerse con suficiente regularidad.

Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta el momento de la revaluación se puede tratar de dos maneras:

- a) Ajustándola proporcionalmente en función del cambio experimentado por el valor en libros bruto antes de aplicarla, de forma que este sea igual al importe que se quiere conseguir, o bien;
- b) Eliminándola por compensación con el valor en libros bruto del activo, de forma que sea el saldo neto resultante el que se revalué hasta el importe correspondiente.

Si un Activo Intangible se revalúa, todos los demás de su misma clase deben ser revaluados, a menos que no exista un mercado activo.

1.4.2.3 Amortización

La NIC 38 define que la amortización es la distribución sistemática del importe del costo histórico menos el valor residual de un activo intangible entre los años de su vida útil estimada, esta comenzará cuando el este disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

1.4.2.4 Métodos de amortización

La NIC 38 determina que el método utilizado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos derivados del mismo si este patrón no puede ser establecido en forma fiable, deberá adoptarse el método lineal de amortización.

La cuota de amortización calculada debe ser registrada como gasto, a menos que cumpla con los requisitos de capitalización para otro activo.

Entre los métodos más usados se encuentran:

- a) Línea recta
- b) Doble saldo decreciente
- c) Unidades producidas

a).Método de línea recta

Establece que la amortización anual es la misma durante toda la vida útil del activo. De acuerdo con ello, el valor amortizable se divide entre el número de años de vida útil estimada y se determina el cargo que anualmente se hará a este y a los resultados o costo de otros activos.

Ventaja: es de fácil aplicación debido a que su cálculo es determinado mediante una fórmula aritmética.

Desventajas: no toma en cuenta los beneficios económicos generados por cada año, sino que es constante. Los activos intangibles generalmente se amortizan dependiendo de los ingresos futuros pudiendo ser en mayor proporción los primeros años que en los últimos.

b) Método de Doble Saldo Decreciente

Según el cual no se deduce el valor residual o de recuperación del costo del activo para obtener la cantidad a distribuir sistemáticamente. En el primer año el importe total se multiplica por un porcentaje equivalente al doble porcentaje de la amortización anual por el método de línea recta. En el segundo año el porcentaje se aplica al valor en libros del activo (así para los siguientes años)

c) Método de unidades producidas

Para amortizarlo se basa en el número total de unidades que se usaran, las que se producirán, o la cantidad de horas que trabajará este.

Si existen Intangibles con vidas indefinidas, estos no se amortizan, en su lugar, la empresa comprobará si ha experimentado una pérdida de deterioro de valor.

1.5 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

En El Salvador se cuenta con información limitada sobre la medición y registro de los bienes sujetos a deterioro que poseen las empresas constructoras, específicamente los que se encuentran en el rubro del Activo no Corriente.

En los últimos años, las compañías han restado importancia a la medición y registro del deterioro de sus bienes, considerando únicamente aquellos elementos de común aplicación, tales como la depreciación, revaluación y retiro de estos.

Tradicionalmente, los lineamientos sobre el manejo financiero y contable de los activos en general estaban regulados por los principios de contabilidad generalmente aceptados(PCGA), emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), por las Normas de Contabilidad Financieras de El Salvador (NCF), y la legislación tributaria y mercantil.

En 1982, el país aplicó principios de contabilidad basados en leyes mercantiles y tributarias, todo ello debido a la carencia de un ordenamiento sistemático y propio que estipulara las prácticas contables aplicables a El Salvador.

Otro de los conceptos financieros que se relacionan con el deterioro de activos es la determinación del “valor de uso” el cual se menciona en el boletín No. 32 de los PCGA del instituto mexicano, denominado “criterios para la determinación del valor de uso y tratamiento contable de las ventas y bajas del activo fijo”.

El concepto de deterioro y su aplicación se mencionan por primera vez, en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), documento emitido por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), por sus siglas en inglés.

Debido a la complejidad del contenido de la NIC N° 36, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, desarrollo el boletín C-15 denominado “Deterioro en el Valor de los Activos de Larga Duración y su Disposición” emitido en el 2002, este proporciona un preámbulo de lo que es el deterioro de activos, así mismo procura dar guías y proporcionar ejemplos de como aplicar dicha normativa con un alcance de las partidas no monetarias establecidas en el mismo, que permitan a un preparador elaborar información que sea sólida y sirva de base para que un usuario de dicha información financiera la comprenda y tome decisiones. Este boletín enmarca dos grandes rubros de activos de larga duración sujetos a pruebas de deterioro, los cuales se dividen en aquellos mantenidos para su uso y aquellos para su disposición, estos últimos, a su vez, se subdividen en bienes dispuestos para su venta y otros con diferentes formas de transferencia.

Sin embargo, se hace énfasis en determinar el valor de recuperación de un activo o grupo de estos (unidades generadoras de efectivo), y si estos presentan indicios de deterioro, esto no aplica si están dispuestos para su venta, en cuyo caso basta el hecho de haberse manifestado como bienes destinados a un inventario, para evaluar su posible pérdida por deterioro considerando su precio neto de enajenación.

Al referirse a la pérdida de deterioro del valor de activos la NIC 36 menciona: Que es la cantidad en que excede el valor en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable. Mencionando con ello también que este valor se refiere al monto mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

1.5.1 Elementos para la medición y registro del deterioro para activos individuales

Se entenderá como importe recuperable el valor que se espera recobrar de un activo ya sea por su venta definitiva o por la estimación de flujos de efectivo que se obtendrían por el funcionamiento continuo durante la vida útil del bien.

Para poder estimar este valor se debe calcular el precio de venta neto y su valor en uso.

El importe se calcula para cada activo individualmente siempre y cuando estos generen entradas de efectivo independientemente de otros. De no ser así este valor se determinara para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el bien.

1.5.2 Elementos para la medición y registro del deterioro de una unidad generadora de efectivo

Como se mencionó anteriormente, una unidad generadora de efectivo, es el grupo mas pequeño de activos, que incluyendo al mismo, genera entradas de efectivo por su funcionamiento continuo.

Las unidades generadoras de efectivo deben estar conformadas por los mismos activos identificables durante todos los períodos en forma homogénea, a no ser que se justifique el retiro o inclusión de algunos nuevos en la unidad en períodos posteriores.

1.5.3 Deterioro de activos comunes.

Los activos comunes son aquellos que corresponden o tienen que ver con todas las operaciones de la empresa, tales como equipos de cómputo, mobiliario de oficina, edificio donde se encuentra las instalaciones de la empresa, etc.

Estos activos comunes poseen ciertas características que se detallan a continuación:

1. Son activos que no generan entradas de efectivo por si mismos.
2. Su valor en libros no puede ser enteramente distribuido a la unidad generadora de efectivo que se esta considerando.
3. Su importe recuperable no puede ser calculado a menos que la gerencia haya decidido venderlo.

Si el activo común presenta algún indicio de deterioro de su valor, el importe recuperable que se tomara será el que corresponda a la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo. Posteriormente este monto se comparará con el valor en libros y si este es mayor se deberá reconocer la pérdida por deterioro.

1.5.4 Importancia de analizar el deterioro de activos no corrientes

El sector construcción a venido tomando importancia en la economía de una forma gradual, de tal manera que según cifras dadas a conocer por el Banco Central de Reserva (BCR), ubica al sector construcción en el tercer lugar como las entidades que más bienes de capital han comprado durante el año 2004, entre estos bienes de capital están lo que es: maquinaria y tecnología para la industria. Y son también expectativas positivas pues dichos bienes de capital se incorporan al proceso productivo que lleva a un mayor crecimiento económico futuro en el país y se considera que es muy importante que estos bienes de capital, que contribuyen a la economía estén valorados a su costo real.

1.5.5 Ventajas de calcular el valor por deterioro de los activos no corrientes

- **Facilita la valuación de nuevos proyectos:** las propiedades, planta y equipo que han de utilizarse, para un proyecto, se costearan a su valor corriente, ya que el costo histórico ha perdido su significatividad y para futuras proyecciones proporcionara datos irreales.
- **Incorporación de costos adecuados:** mediante la incorporación de estos y del valor de depreciación a costos actuales se determinan los valores reales.
- **Utilidades razonables:** al incorporar todos los costos actuales en que la empresa ha incurrido, se obtienen resultados razonables apegados a la realidad operativa de la empresa.

- **Presentación de valores actuales para efectos de seguro:** el deterioro de las propiedades, planta y equipo permite una presentación en los estados financieros en valores actuales, logrando con ello asegurarlos con importes que garanticen la reposición de los bienes.

- **Razones Financieras Adecuadas:** permite que las razones financieras sean reales, consiguiendo con esto obtener una interpretación y conclusión sobre bases verdaderas.

- **Orientación de decisiones:** los estados financieros expresados sobre bases adecuadas, permiten que la administración de la empresa visualice el futuro operacional de la misma, con mejores expectativas.

- El valor de mercado del activo es el justo valor del bien a la fecha de presentación de información financiera.

- Demanda por calidad en el servicio prestado.

- No existiría ninguna contingencia por no establecer el valor razonable de los activos.

- Ayudaría a detectar si existe la necesidad de reemplazar algún activo por haber sufrido deterioro.

1.5.6 Desventajas de calcular el valor por deterioro de los activos no corrientes

- El costo de cambio de sistema de implementación de NIC.

- Incremento de costos para la empresa por la contratación de especialistas en revaluó: para alcanzar la valuación actual de los inmuebles, maquinaria y equipo, tendrá que hacerse el dictamen por un profesional especialista en el área, ocasionando mayores gastos para la empresa.

- Mayor impuesto a pagar de renta pues se estaría aumentando los gastos no deducibles con la aplicación por pérdida de deterioro del activo.

1.6. BASE LEGAL

Se sabe que la pérdida por deterioro desde el punto de vista fiscal es considerado como un gasto no deducible, para efectos del cálculo del Impuesto sobre la Renta, pero de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad 36, la pérdida por deterioro debe ser reconocida como un gasto en el estado de resultado, a menos que el activo en cuestión se contabilice por su valor revaluado, en este caso este importe se tiene que tratar como una disminución a dicha revaluación practicada.

Según el Art.2 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta “Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y proveniente de cualquier clase de fuente tales como:

- a) Del trabajo, ya sean salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o compensaciones por servicios profesionales.
- b) De la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza;
- c) Del capital como, alquileres, intereses, dividendos o participaciones;
- d) Toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades, cualquier que sea su origen.

Pero al hablar de renta obtenida según el Art.28 de la Ley Impuesto Sobre la Renta, establece: “Que se determina deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para su producción y la conservación de su fuente, y los que esta ley determina; en ningún caso serán deducibles los costos y gastos realizados en actividades generadoras de ingresos no gravados o que no constituyen renta para los efectos de esta ley”. De acuerdo a lo antes expuesto el contribuyente deberá identificar claramente los costos y gastos que incidan en la actividad generadora de ingresos gravados, así como aquellos que afectan los ingresos no gravados.

En el caso que tales erogaciones no sean identificables, deberán proporcionarse entre la actividad gravada y no gravada, debiendo deducirse únicamente la proporción correspondiente al hecho generador del impuesto.

Los costos y gastos mencionados anteriormente se considerarán deducibles siempre y cuando estén contenidas en el Art. 29 de La Ley Impuesto Sobre La Renta, entre estos se pueden mencionar:

- Gastos del Negocio
- Remuneraciones
- Viajes y viáticos
- Arrendamientos
- Primas de Seguros
- Tributos y cotizaciones de seguridad social, etc.

El gasto que resulte por la pérdida de deterioro se considera como “No deducible de la renta obtenida” basado en el Art. 29-A Inciso 1º. y Numeral (10) que textualmente establece que: Las pérdidas de capital, provengan de las transacciones que menciona el Art. 14 inciso 1, será así, si las deducciones del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas, son mayores que las operaciones habrá pérdida de capital, lo anterior relacionado con el Art. 42 de La Ley de Impuesto sobre Renta.

El numeral 11 del Art. 29-A de la ley mencionada anteriormente establece lo siguiente: “No se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida cualquier otro gasto no especificado en el mismo artículo, que no sea indispensable para la producción de renta computable o la conservación de su fuente”. Tomando en cuenta que el cálculo del impuesto no se ve afectado

por el gasto originado al reconocer el deterioro del valor de los activos, en la determinación de dicho impuesto.

En cuanto a la reversión por la pérdida por deterioro según la NIC 36, esta debe registrarse como un ingreso en el estado de resultados, a excepción de los activos contabilizados a su valor de revaluó, este beneficio no incide en la determinación de la renta neta imponible ni en el cálculo del impuesto ya que por su naturaleza “se considera como ingreso no gravable” por haberse reconocido como no deducible en su momento, según el Art. 2 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En el Art.-.17 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) establece: son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalando los literales siguientes:

J) Contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales.

K) La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados integra o mayoritariamente por el contratista.

De acuerdo la ley de IVA, todos los servicios que prestan las empresas constructoras están gravados por el impuesto al valor agregado, los cuales a su vez están calificados como ingresos generadores de renta.

Los anticipos que se reciben por los contratos de construcción deben gravarse con el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), por lo que el Art. 18 establece: “que las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurrida y causado, según las circunstancias siguientes”:

D) Cuando se entregue o se ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega de un bien o ejecución de la obra.

E) cuando se pague total o parcialmente la remuneración, se acredite en cuenta o este a disponibilidad del prestador de servicios, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.

CAPITULO II: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2.1 TIPO DE ESTUDIO

El desarrollo de la investigación se realizó bajo los lineamientos del método hipotético deductivo, el cual consiste en partir de una hipótesis planteada que sirvió para la verificación de la posible solución a la problemática y determinar la incidencia que esta tiene sobre la misma.

Posteriormente se realizó un estudio analítico descriptivo que buscó especificar las propiedades importantes de personas o grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis, midiéndose y evaluándose varios aspectos, dimensiones o componentes de la realidad que fue estudiada. Para lo cual se seleccionó cada una de ellas para describir lo investigado.

2.2 UNIDAD DE ANALISIS

La unidad que se investigó fue: los contadores de las empresas constructoras del área metropolitana de San Salvador, inscritas en la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), ya que debido a la actividad económica de este sector, poseen un porcentaje significativo de activos no corrientes. (Ver anexo No. 2)

2.3 POBLACION Y MUESTRA

2.3.1 Población

El total de la población en estudio fue de 215 empresas constructoras, las cuales están ubicadas dentro del área metropolitana de San Salvador, obtenida mediante la clasificación de la DIGESTYC.

2.3.2 Muestra

Para el establecimiento de la muestra, se consideró la fórmula estadística para poblaciones finitas la cual se enuncia a continuación:

$$n = \frac{NPQZ^2}{(N-1)E^2 + PQZ^2}$$

Donde:

n: Muestra

N: Población

P: Probabilidad de éxito (posibilidad que no se aplique el deterioro a los activos)

Q: Probabilidad de fracaso (posibilidad de aplicación de deterioro a los activos)

Z: 1.96 Nivel de confianza

E: Margen de error

Datos:

$$N = 215$$

$$P = 95\%$$

$$Q = 5\%$$

$$Z = 1.96$$

$$E = 8\%$$

$$n = \frac{(215) (0.95) (0.05) (1.96)^2}{(215-1) (0.08)^2 + (0.95) (0.05) (1.96)^2}$$

$$n = \frac{(215) (0.95) (0.05) (3.8416)}{(214) (0.0064) + (0.95) (0.05) (3.8416)}$$

$$n = \frac{39.23234}{1.3696 + 0.182476}$$

$$n = \frac{39.23234}{1.552076}$$

$$n = 25 \text{ Empresas constructoras}$$

2.4 RECOLECCION DE INFORMACION

2.4.1 Investigación bibliográfica

Para el desarrollo de la base teórica referente a la pérdida de valor por deterioro de los activos no corrientes se estudió y analizó toda la documentación relacionada con dicho tema en textos como: Normas Internacionales de Información Financiera versión 2005, Boletín c-15, Guía de Miller de PCGA, Contabilidad Intermedia de Coren A. Nicolai; así mismo, como en toda indagación contable se tomó en cuenta la normativa técnica y legal que le es aplicable.

Para una buena estructura del trabajo de investigación se utilizaron textos como: Diccionario de la Lengua Española y Metodología de la Investigación de Fernando Sampieri.

2.4.2 Investigación de campo

La técnica que se utilizó para la investigación de campo fue la encuesta, contestada por 25 profesionales que prestan sus servicios como contadores a empresas constructoras, ubicadas en el área metropolitana de San Salvador.

2.5 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACION

La información de campo recolectada mediante el cuestionario se trabajo de la siguiente manera:

1. Los datos obtenidos fueron transferidos a una matriz, considerando las respuestas derivadas de cada pregunta.

2. Con la información presentada en las matrices mencionadas anteriormente se procedió a elaborar la tabulación de datos mediante las herramientas que proporciona la hoja electrónica de Excel y utilizando elementos estadísticos, como las distribuciones de frecuencia que pueden ser absolutas o relativas dependiendo de la situación.
3. Posteriormente se presentó los datos en forma gráfica, con el objeto de facilitar la lectura de los resultados.
4. Seguidamente se procedió a realizar el análisis de cada pregunta el cual consistió en estudiar y razonar la información de una manera objetiva.

2.6 ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS

La forma de hacer el análisis e interpretación de los resultados se realizó de la siguiente manera: con los gráficos y tablas de datos se procedió a describir y analizar cada una de las interrogantes planteadas en el instrumento de recolección y finalmente se elaboraron las conclusiones respectivas del diagnostico por cada una de las respuestas obtenidas.

2.7 DIAGNOSTICO Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS

De acuerdo a los datos obtenidos en la investigación de campo y con el propósito de efectuar un diagnostico comprensible, se decidió asociar respuestas estrechamente relacionadas que permiten una mejor comprensión de los resultados.

A continuación se describe el diagnostico del trabajo realizado en la investigación:

Se pudo observar que el 76% de los contadores de las empresas constructoras no aplica revaluaciones a los activos no corrientes y el 84% tampoco deterioro a los mismos, manifestando que esto se debe al poco interés de la administración y a la complejidad de la norma en un 48%, a pesar que dichos contadores tienen titulo de Licenciados en Contaduría Pública en un 16% y el resto son estudiantes universitarios, presentando la dificultad de que el 80% de ellos no recibe capacitación con respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera. (Ver cuadro No. 1)

Cuadro No.1 Relación de la no aplicación de la pérdida por deterioro de valor a los activos no corrientes de las empresas constructoras

Pregunta	Resultado	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Nivel académico de los contadores	4	16%
	Lic. en Contaduría Publica	21	84%
	Estudiantes universitarios		
2	Si poseen conocimientos de NIC	21	84%
3	No ha recibido capacitación	20	80%
8	No aplica revaluaciones de activos	19	76%
14	No aplica deterioro a los activos	21	84%
16	Existe complejidad de la NIC y falta de interés de la administración	12	48%

Además, en la investigación se determinó que el activo no corriente es de gran importancia para las empresas constructoras ya que el 76% de las mismas, estos representan arriba del 51% del activo total, debido a esto el importe en libros de ellos debe reflejar el costo histórico menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor, este concepto es uno de los dos modelos de medición posterior al reconocimiento inicial, el otro trata de las revaluaciones de los activos, ambos tratados y comprendidos en las Normas Internacionales de Contabilidad 16 y 38 cuando se refiere a bienes tangibles e intangibles respectivamente, en la investigación se determinó que el 24% de las entidades aplican revaluaciones y el 50% de estas lo efectúa cada 3 años; para ambos modelos su aplicación es opcional, pero se exige que se le reste la depreciación o amortización acumulada y la pérdida de valor por deterioro, según el estudio realizado el 96% aplica como método de depreciación el de línea recta y el 80% utiliza el mismo para amortizar sus intangibles, este es aceptado en las normas mencionadas anteriormente y además se apega a las disposiciones de la Ley de Impuesto Sobre la Renta; a pesar de lo antes expuesto no se puede tener un valor razonable de los activos no corrientes ya que como se determinó en el párrafo anterior no aplica el deterioro a sus bienes que es exigible su aplicación según la Norma Internacional de Contabilidad 36, en resumen se puede determinar que el tratamiento contable de los activos no corrientes se limita a la adquisición, depreciación y baja al término de la vida útil, pues el 68% de las empresas no poseen bienes obsoletos. (ver cuadro No. 2).

Cuadro No. 2 Tratamientos contables a los activos no corrientes de las empresas constructoras

Pregunta	Resultado	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
5	Activos no corrientes representan arriba del 51% del activo total.	19	76%
6	Método de depreciación línea recta	24	96%
8	Si aplica revaluaciones a los activos no corrientes	6	24%
9	Revaluación de activos cada tres años	3	50%
10	No poseen bienes obsoletos	17	68%
13	Método de amortización de línea recta	20	80%
14	No aplica deterioro	21	84%

Así mismo el estudio reflejo que las clases de activos no corrientes en las empresas constructoras esta representado por un 80% de activos tangibles e intangibles, y el porcentaje restante solo posee los mencionados primero, estos son indispensables para las operaciones que realizan estas entidades ya que con ellos llevan a cabo los proyectos de construcción, siendo esta la actividad principal a la que se dedican; entre las características encontradas con respecto a los intangibles el 76% poseen lo que son software de computadoras y licencias, para determinar la vida útil de estos el 44% considera el tiempo de desarrollo y de explotación; para un mejor control interno de los bienes el 72% de los contadores elaboran cuadros de depreciación. (Ver cuadro No. 3)

Cuadro No. 3 Procedimientos contables a los activos no corrientes de las empresas constructoras

Pregunta	Resultado	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
4	Clases de activos no corrientes:		
	Tangibles	5	20%
	Tangibles e intangibles	20	80%
7	Cuadros de depreciación para control interno de activos no corrientes	18	72%
11	Clases de intangibles: software de computadora y licencias	19	76%
12	Criterios para determinar la vida útil de los intangibles, tiempo de desarrollo y tiempo de explotación	11	44%

Como ya se había mencionado anteriormente el 16% de los contadores de las empresas constructoras son Licenciados en Contaduría Pública, a la vez el 84% posee conocimientos de las Normas Internacionales de Contabilidad y un 20% de estos ha recibido capacitaciones sobre dichas Normas, cumpliendo con el requisito de horas continuadas de estudio que establece el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, con base a estos conocimientos se determinó que el 16% cumple con los requerimientos de la Norma Internacional de Contabilidad 36, la cual establece que debe de calcularse la pérdida de valor por deterioro a los activos, además tomar en cuenta los criterios para evaluar si existe dicho valor, el 50% considera el grado de funcionamiento del mismo. (Ver cuadro No. 4)

**Cuadro No. 4 Conocimientos actualizados de Normas Internacionales de Información
Financiera**

Pregunta	Resultado	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Nivel académico Lic. en Contaduría Pública	4	16%
2	Si posee conocimientos de Normas Internacionales de Contabilidad	21	84%
3	Si recibe capacitaciones	5	20%
14	Si aplica deterioro	4	16%
15	Criterio para evaluar si existe deterioro Grado de funcionamiento	2	50%

En contraste al párrafo anterior se logro determinar que el 84% de las empresas constructoras no aplican deterioro de valor a sus activos no corrientes, las causas que se determinaron según el estudio fue que el 28% cree que es por poco interés de la administración para su implementación, así mismo los contadores manifestaron que se debe a la complejidad de la norma para su entendimiento, por otro lado el 16% cree que es por la falta de capacitación de los mismos y al costo en el que se incurriría si aplican dicha normativa, esto se puede sustentar ya que el 4% de los contadores determinaron que este seria un efecto al aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 36; aun con lo descrito anteriormente el 88% de los encargados de llevar la contabilidad en las empresas considera que si se aplica deterioro de valor a los activos no corrientes esto se convertiría en una herramienta para la toma de decisiones, que concuerda con lo establecido en el marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, ya que menciona que la información que contienen los estados financieros ayudan a la propia gerencia a llevar a cabo su planificación así como a la toma de decisiones; mas aún el 96% de los mismos

piensa que se estaría presentando el valor razonable de los activos no corrientes en los estados financieros, que es lo que persigue la Norma Internacional de Contabilidad 36, en la cual se menciona que si se emplea la pérdida por deterioro, los bienes se presentarían de forma razonable; debido a esto el 92% de los contadores considera que es necesario tener una propuesta de aplicación de la pérdida de valor por deterioro de activos no corrientes según lo establece la NIC 36. (ver cuadro No. 5)

Cuadro No. 5 Ventajas y desventajas de aplicar la pérdida de valor por deterioro a los activos no corrientes en las empresas constructoras

Pregunta	Resultado	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
14	No aplica deterioro a los activos no corrientes Lic. en Contaduría Pública	21	84%
16	Causas por la no aplicación de deterioro Complejidad de la norma Falta de interés de la administración Falta de capacitación Costo de aplicación de implementación.	5 7 2 2	20% 28% 8% 8%
17	Aumento de costo por implementación de Normas Internacionales de Contabilidad	1	4%
18	Si se considera una herramienta para la toma de decisiones de las empresas	22	88%
19	Si se presenta el valor razonable de los activos	24	96%
20	Es necesario la elaboración de una propuesta de aplicación de la NIC 36	23	92%

CAPITULO III: PROPUESTA DE APLICACIÓN DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCION DE ACUERDO A LA NIC 36

De acuerdo a la investigación de campo realizada se determinó que en este sector no se esta aplicando la perdida de valor por deterioro, incumpliendo con la obligación establecida en la Norma Internacional de Contabilidad No.36 la cual fue aprobada el 2004, y con fecha de vigencia a partir del 31 de marzo de ese mismo año; notándose también que los profesionales de la contaduría pública en el periodo final del proceso contable le dan mayor importancia a aspectos tales como: cierres y cumplimientos de obligaciones legales.

La propuesta se fundamentó en desarrollar de forma teórica y practica los aspectos establecidos en la norma expuesta anteriormente, para determinar si existe perdida de valor por deterioro de los activos no corrientes, la cual tendrá incidencia en los estados financieros de la entidad, con el propósito de mostrar valores razonables en los mismos.

La Norma tiene como objetivo asegurar que los activos no sean registrados a un valor mayor que su importe recuperable.

A si mismo establece que se aplica a la contabilización del deterioro de todos los activos, excepto para los siguientes:

- Existencias

- Surgidos en contratos de construcción
- Por impuestos diferidos
- Procedentes de retribuciones a los empleados
- Financieros
- Propiedades de Inversión
- Biológicos
- Costos de adquisición diferidos e intangibles derivados de derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguro
- Clasificados como mantenidos para la venta

3.1 IDENTIFICACION DE ACTIVOS QUE PUEDEN HABER DETERIORADO SU VALOR

Se deteriora el valor de un activo no corriente cuando su importe en libros (valor histórico registrado en la contabilidad de las entidades), es mayor que el valor recuperable del mismo a la fecha de la evaluación.

Al cierre de cada ejercicio contable las empresas deben evaluar si sus activos no corrientes presentan algún indicio de deterioro de valor, aunque la norma no obliga a las entidades a realizar una estimación del importe recuperable si no existe dicha sospecha. Con la excepción de los activos intangibles con vida útil indefinida y del fondo de comercio establecido en una combinación de negocios.

Las empresas constructoras, al tratar de evaluar la existencia de lo expuesto en el párrafo anterior, se pueden auxiliar de las siguientes fuentes de información:

Externas

- a) Si durante el ejercicio el valor al que puede ser intercambiado un activo ha disminuido significativamente más de lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o su uso normal, esto se refleja en la depreciación acumulada de los activos tangibles.

- b) En un futuro inmediato existen cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, tecnológico o de mercado al que esta destinado el activo, ya sea por políticas establecidas por el gobierno sobre el sector construcción, como un aumento en los impuestos o valores reflejados en el lugar de trabajo donde operara la maquinaria.

- c) Las tasas de interés de mercado u otros tipos de rendimiento de inversiones, como puede ser la bolsa de valores de El Salvador, han sufrido incrementos que afecten al tipo de descuento para calcular el valor de uso, con una disminución significativa en su importe recuperable.

Internas

- a) Se dispone de evidencia de obsolescencia o deterioro físico de un activo que se encuentra disponible, ya que los activos no corrientes tangibles son de fácil identificación y se puede

determinar si estos han sufrido cambios en su estructura que pudiesen afectar el desempeño de sus funciones.

- b) Cambios significativos en la utilización de un activo o en la forma en que se espera utilizar con la que se afecten negativamente el desempeño de las actividades de la empresa, estos incluyen que el bien este sin uso o reestructuración de las operaciones a la cual pertenece.
- c) Informes Internos que señalan evidencias que el funcionamiento económico de un activo es o será peor de lo esperado, ya sea por memorándum o escritos realizados por supervisores de las operaciones que realizan dichos bienes.

La evidencia a través de informes internos, que indican un deterioro del valor del activo, incluye la existencia de:

- a) Flujos de efectivo para adquirir el activo, o necesidades posteriores de efectivo para operar con él o mantenerlo, que son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente;
- b) Flujos netos de efectivo reales derivados de la operación del activo, que son significativamente peores a los presupuestados;
- c) Una disminución significativa de los flujos de efectivo netos o de la ganancia de operación presupuestada, o un incremento significativo de las pérdidas originalmente proyectadas procedentes del activo; o

- d) Pérdidas de operación o flujos netos negativos de efectivo para el activo, cuando las cifras del periodo corriente se suman a las presupuestadas para el futuro.

3.2 VALORACION DEL IMPORTE RECUPERABLE PARA ACTIVOS INDIVIDUALES

Como se mencionó anteriormente las empresas deben evaluar si existe algún indicio de deterioro de valor y de existir se debe proceder a calcular el importe recuperable que es definido como: el mayor entre el valor que se puede vender un activo disminuyendo los costos inherentes de dicha transacción y su valor de esperado de utilización (valor de uso).

No siempre es necesario calcular el precio de venta neto y valor de uso, ya que si uno de los dos sobrepasa el importe por el que esta contabilizado el activo, este no habría sufrido deterioro, pues se espera obtener beneficios mayores que los registrados en la contabilidad tomando como base el monto histórico de los activos.

El importe recuperable se calculará para cada activo individual que posea la entidad, como es el caso de la maquinaria que ocupan las empresas para la construcción o bienes intangibles con vidas útiles definidas o indefinidas, a menos que no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida independientes de las producidas por otros o grupos de activos. Si este fuera el caso, este importe se determinará tomando en cuenta la unidad generadora de efectivo (o grupo de activos) al cual pertenece el bien.

Cuando se quiera calcular el valor de uso o el precio de venta neto, las empresas pueden auxiliarse de estimaciones o promedios que puedan proporcionar una aproximación razonable a las cifras que se obtendrían con cálculos mas detallados.

3.2.1 Determinación del valor razonable menos los costos de venta para activos individuales

Las empresas pueden poner a la venta un determinado activo que posean por lo que esperan recibir un beneficio derivado de esta transacción, el valor razonable menos los costos de venta no es mas que el importe que se puede obtener por la enajenación de un bien en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas menos los costos necesarios para ser vendido, lo que debe existir para tener clara esta definición, es un precio.

3.2.2 Determinación del valor de uso para activos individuales

El valor de uso de un activo no es más que la cantidad presente de los flujos de efectivos futuros estimados que se esperan obtener de ese bien, considerando tanto los ingresos y egresos que pueden tener lugar durante la vida del activo, incluyendo el importe por el que se puede vender el bien en el futuro.

Para determinar el valor de uso se debe considerar los siguientes elementos:

- Una estimación fiable de los flujos de efectivo futuros que la empresa espera obtener por el activo, o por la revisión de un perito el cual puede determinar si seguirá su funcionamiento normal o si bajara considerablemente este aspecto.
- Consideraciones con respecto a las variaciones de los flujos de efectivos esperados o cambios en la distribución de estos si es que existe evidencia que no será constante.
- Se tiene que tomar en cuenta una tasa de interés de mercado, la cual sirve para determinar el valor del dinero en el tiempo.
- La existencia de un determinado riesgo inherente al activo que se esta evaluando.

Para la estimación del valor de uso se tienen que considerar los siguientes pasos:

- Determinar en forma fiable las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de el uso continuo del bien y las de su venta
- Aplicar una tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo, todo con el objetivo de determinar el valor del dinero en el tiempo, para establecer cuanto representan estas entradas y salidas en la fecha de evaluación del bien.

Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros.

En la determinación del valor de uso la entidad:

- Basará las proyecciones de los flujos de efectivo en hipótesis razonables y fundamentadas, que representen las mejores estimaciones de la dirección sobre el conjunto de las

condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo. Se debe de tomar en cuenta y con mayor importancia las evidencias externas a la entidad.

- Basará las proyecciones de flujos de efectivo en los presupuestos o previsiones de tipo financiero más recientes, que hayan sido aprobados por la dirección. Estas estarán basadas en presupuestos y cubrirán como máximo un periodo de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor de vida restante al bien.
- Si existiera evidencia de proyecciones posteriores al periodo determinado en el literal anterior, se debe utilizar para los años siguientes escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, ya que es de esperar que el bien no funcione de la misma manera para los siguientes periodos.

Componentes de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros

Los flujos de efectivos futuros están compuestos por los siguientes elementos que tiene que ver con un activo específico:

- Proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo, o lo que se espera genere el bien en el periodo seleccionado de estudio;
- Proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los pagos

que sean necesarios para preparar el bien para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo; y

- Los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la enajenación al final de su vida útil, la cual se determinaría tomando en cuenta el valor de desecho de dicho bien y la proyección del precio de venta en el futuro en una transacción de independencia entre los interesados después de restar los gastos necesarios para su venta.

Todas las proyecciones anteriores se harán tomando en cuenta el activo en su estado actual, o la forma en que está en el momento de encontrar el valor de uso del mismo, tampoco deberán de incluir entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación, ni pagos por impuestos sobre la renta, ya que la tasa de descuento que se utiliza se determina antes de este.

Determinación de la tasa de descuento a utilizar en el valor de uso

La tasa de descuento a utilizar será la determinada antes de impuesto, la cual debe reflejar las evaluaciones actuales del mercado correspondiente al valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos inherentes al activo. La evaluación del activo se hace para un periodo que puede ser de cinco años y a la fecha de valoración se tiene la certeza que en el futuro inmediato está podrá ser afectada por ciertas variaciones, ya sea por la inflación o por aumentos porcentuales en el sistema donde se ha considerado la tasa (puede ser la generada en el sistema financiero).

Esta se utiliza para calcular el valor presente de los flujos de efectivo que se van a tener a futuro; es decir los rendimientos que se esperan después de haber realizado una inversión (compra de un activo específico).

La tasa de descuento debe ser la de rendimiento requerida para los flujos de efectivo que están asociados con la adquisición o inversión, la cual debe mostrar el riesgo asociado con el uso de los fondos, no con la fuente de los mismos.

Entre los factores mas importantes que intervienen en la determinación de esta tasa, se encuentran:

El tiempo: Es un factor de mucha importancia, ya que no se puede hablar de ningún tipo de tasa sin mencionar antes el tiempo en el cual dicho descuento tendrá validez. Podemos decir que mientras mayor sea el período, el riesgo se incrementara cada vez más, debido a que el valor actual de la evaluación del activo estará más susceptible a los diversos cambios que puedan ocurrir para afectar dicho valor.

Mercado donde opera la empresa: Se debe tomar en cuenta este aspecto, considerando el efecto que pueda producir la oferta y la demanda.

Sector Bancario: Este sector debe ser considerado al momento de establecer la tasa de descuento, ya que si el rendimiento obtenido en una determinada inversión o adquisición del bien

es menor que la tasa bancaria, los fondos destinados se podrían usar para otra que genere por lo menos el mismo rendimiento que el ahorro bancario.

Sector Político: Las decisiones que tome el Estado son determinantes en el rendimiento de ciertos sectores de la economía.

Factor Económico: Este es importante al momento de determinar la tasa de descuento, debido a los cambios que sufra la economía del país.

La inflación es otro aspecto que tiene mucha relevancia, ya que determina el límite por debajo del cual no se debe fijar la tasa de descuento; además de este hay que tomar en cuenta otros factores como la devaluación de la moneda.

3.3 UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVO

Como se definió en el capítulo I, una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos mas pequeño, que genere entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupo de estos.

Un determinado activo se incorporara a una unidad generadora de efectivo si no es posible estimar el importe recuperable del mismo individualmente, esto se puede dar debido a que:

- El valor de uso del activo no pueda estimarse ya que los flujos de efectivo futuros son insignificantes; y
- El activo no genere entradas de efectivo que sean independientes a las generadas por otros.

Las unidades generadoras de efectivo deben de estar conformadas por los mismos activos identificables durante todos los periodos en forma homogénea, a no ser que se justifique el retiro o inclusión de nuevos bienes en la unidad en periodos posteriores. Solo se debe revelar este hecho en las notas a los estados financieros.

3.3.1 Valoración del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo

El importe recuperable de una unidad generadora de efectivo siempre es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso, y estos se calcularán de la misma forma que para los activos individuales mencionados en los apartados 3.2

Con respecto al valor en libros de la unidad generadora de efectivo, se deberá incluir solo aquellos activos que puedan ser atribuidos directamente y que generaran las entradas futuras de efectivo utilizadas en la determinación del valor de uso de la misma.

3.4 RECONOCIMIENTO DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR

3.4.1 Activos individuales

La pérdida de valor por deterioro se reconocerá si la cantidad recuperable de un activo es menor que su valor en libros, esta diferencia se tiene que reconocer inmediatamente como gasto en el estado de resultados ajustando los cargos por depreciación del activo con el fin de distribuir el importe en libros menos su valor residual a lo largo de su vida útil restante.

3.4.2 Unidades generadoras de efectivo

Se reconocerá una pérdida de valor por deterioro de una unidad generadora de efectivo, sí su importe recuperable fuera menor que el valor en libros de la unidad, y esta se distribuirá para reducir el monto en libros de los activos que componen la misma en el siguiente orden:

- Primero se reducirá el importe en libros del fondo de comercio asignado a la unidad generadora de efectivo. (ver apéndice B); y
- Posteriormente a los demás activos de la unidad, prorrataendo en función del importe en libros de cada uno de los bienes de la unidad o grupos de unidades.

3.4.3 Activos revaluados

La pérdida de valor por deterioro de un activo que ha sido revaluado se reconocerá directamente con cargo a la cuenta de superávit por revaluación hasta el límite del importe de la reserva de

revalorización para ese activo. La parte que exceda el importe revaluado, será reconocida como gasto en el estado de resultado del periodo.

3.5 REVERSION DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO

3.5.1 Activos individuales

Se da una reversión de pérdida de valor por deterioro de activos individuales cuando se presentan indicios que la misma ha disminuido o ha dejado de existir.

Cuando la empresa ha evaluado y hay indicios de que la pérdida por deterioro reconocida en ejercicios anteriores ha disminuido o desaparecido deberá considerar los siguientes aspectos:

a) Fuentes externas de información:

- Durante el ejercicio el valor de mercado ha aumentado significativamente
- Durante el ejercicio han ocurrido cambios significativos favorables para la entidad referente al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado.
- Durante el periodo las tasas de interés o tasas de rendimiento de mercado han experimentado decrementos que probablemente afecten al tipo de descuento utilizado para calcular el valor en uso del activo.

b) Fuentes internas de información:

- Se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, inversiones que ayuden a mejorar o desarrollar el rendimiento del activo o reestructurar la actividad a la que dicho activo pertenece.
- Se cuenta con información procedente de informes internos que indican que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

La empresa puede optar por otras fuentes ya sean internas o externas que les permitan hacer la comparación del valor neto en libros con su valor de recuperación.

Una pérdida de valor por deterioro se revertirá si ha habido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar el valor recuperable del activo desde que la última pérdida fue reconocida. Y en este caso, el valor en libros del activo debe ser aumentado hasta su importe recuperable. Ese aumento es una reversión de la pérdida por deterioro.

Es importante notar que el valor de uso de un activo puede llegar a ser mayor que el monto registrado del bien simplemente por la cantidad actual de futuros flujos de ingresos de efectivo cuando aumentan y a medida que ellos llegan más cerca.

3.5.2 Unidades generadoras de efectivo

Para poder determinar si existe una reversión de la pérdida de valor por deterioro de una unidad generadora de efectivo se tomarán en cuenta los indicios que se mencionaron para los activos individuales, y de comprobarse este hecho se tratará de la siguiente manera:

El importe calculado de reversión se distribuirá entre cada uno de los activos que componen esa unidad, excepto del fondo de comercio, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos.

3.5.3 Activos revaluados

Para revertir la pérdida de valor por deterioro para activos revaluados, se procederá con abono directamente al patrimonio neto, aumentando el importe de las reservas por revaluación. Así mismo debe considerarse que cuando la pérdida de valor por deterioro de un activo revaluado se haya reconocido una parte en resultados, si existe una reversión también se tratará de esta misma forma.

3.6 PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

En el balance general la pérdida de valor por deterioro estará reflejada en rubro de activos no corrientes como una disminución y si el activo ha sido revaluado podrá existir una disminución en la cuenta de patrimonio respecto al superávit por revaluación.

En el estado de resultados estará reflejado en la parte de los gastos u otros ingresos si se ha efectuado reversiones de perdidas de valor por deterioro

3.7 INFORMACION A REVELAR

Toda empresa después de haber reconocido una pérdida de valor por deterioro debe revelar en sus estados financieros por lo menos la siguiente información:

- El monto de las pérdidas por deterioro reconocidas en los estados financieros durante el periodo y las partidas del estado de resultados en que esas perdidas por deterioro se incluyan;
- El monto de la corrección de perdidas por deterioro reconocidas en el estado de resultados durante el periodo y partidas del estado de resultados en los que esas diferencias por deterioro se inviertan;
- El monto de las perdidas por deterioro en activos revaluados reconocidos directamente en el patrimonio durante el periodo;
- El monto de la corrección de pérdidas por deterioro en activos revaluados reconocidos directamente en el patrimonio durante el periodo.

Si se ha reconocido perdida de valor por deterioro del valor o su reversión, de cuantía significativa correspondiente a un activo individual, incluyendo el fondo de comercio, o para unidades generadoras de efectivo se deberá revelar la siguiente información.

- Los motivos por los cuales se reconoció o se revirtió la pérdida por deterioro
- El importe de la pérdida de valor reconocida o revertida
- Para cada activo individual se debe revelar:
 - a) La naturaleza del activo
 - b) Segmento al que pertenece

Para cada unidad generadora de efectivo se revelara lo siguiente:

- Descripción de la unidad generadora de efectivo
- El importe de la pérdida de valor por deterioro reconocida o revertida en el periodo por cada clase de activos y por cada segmento de información
- Los cambios surgidos respecto a la agrupación de los activos de la ultima vez que se estimo el importe recuperable
- Si el importe recuperable del activo o unidad generadora de efectivo es el valor razonable o de uso
- Si el importe recuperable se estableció en base al precio de venta neto debemos justificar los criterios utilizados para el cálculo.
- En el caso que el importe recuperable sea el valor de uso debemos especificar la tasa de descuento y las estimaciones actuales como las anteriores

Para todas aquellas partidas que representen pérdidas por deterioro o reversión y al agruparlas sean representativas para la empresa se deberá revelar la siguiente información:

- Principales clases de activos que presentan partidas afectadas por deterioro y reversión por deterioro

EJEMPLOS PRACTICOS

EJEMPLO 1: ACTIVOS INDIVIDUALES

La empresa “**LA CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.**” se dedica a prestar servicios de construcción de viviendas, para poder realizar su giro hace uso de diferentes tipos de maquinaria y equipos de construcción tales como:

Perforadora AF-20 / serie NXK 1040 con 5/42mts. kelly Marca-Caterpillar Modelo AF 120, la cual se utiliza para aplanar los terrenos que han sido terraseados, fue adquirida el 21 de enero de 2004 a un valor de \$ 368,150.00 la vida útil estimada es de 5 años, la depreciación acumulada a la fecha es de \$ 147,260.00

De acuerdo a estudios realizados por la empresa se determinó que la perforadora presenta indicios de deterioro pues el mercado esta ofreciendo un nuevo modelo que realiza funciones adicionales a las que posee la maquinaria antigua.

Desarrollo

1. Determinación del valor en libros:

Datos necesarios:

Costo de adquisición \$368,150.00

Vida útil 5 años

Método de depreciación utilizado “Línea Recta”

Con esta información se tiene lo siguiente:

Costo de adquisición	\$ 368,150.00
(-) Depreciación Acumulada (2 años)	\$ <u>147,260.00</u>
Valor en Libros	\$ <u>220,890.00</u>

2. Determinación del precio de venta

Para la determinación del precio de venta neto se requirieron los servicios profesionales de un ingeniero experto en el área y con muchos años de experiencia el cual mostró un informe del trabajo realizado en el que se determinó que el valor de la perforadora en el mercado a la fecha es de \$201,000.00

3. Valor de uso

Para la determinación del valor de uso se considera lo siguiente:

- Un rendimiento de 9.02% que es la tasa vigente por el “Banco Central de Reserva”
- Las entradas de efectivo esperadas para los próximos tres años serán de \$ 98,000.00 , \$67,580.00 y \$ 150,000.00 respectivamente.
- Las salidas de efectivos para cada uno de esos años serán \$ 28,000.00 \$ 26,000.00 y \$ 47,950.00 respectivamente

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

Donde:

VP= Valor Presente

K = Flujos de efectivo al final del periodo

I = Tasa de Descuento

n = Índice para cada periodo de capitalización

Determinación de los flujos de efectivo para cada uno de los años

AÑO 1

INGRESOS

$$VP = \$ 98.000.00 (1+9.02)^{-1}$$

$$VP = \$98,00.00 (1.0902)^{-1}$$

$$VP = \$ 98,00.00 (0.917262887)$$

$$VP = \$ 89,891.76$$

GASTOS

$$VP = \$28,000.00 (1+9.02)^{-1}$$

$$VP = \$28,000.00 (1.0902)^{-1}$$

$$VP = \$28,000.00 (0.917262887)$$

$$VP = \$ 25,683.36$$

Determinación de flujos netos de efectivo para el año uno:

$$FEFN = FEF - FGF * FRMTO$$

$$FEFN = \$ 98,000.00 - 28,000.00 * 0.917262887$$

$$FEFN = \$64,208.40$$

AÑO 2

INGRESOS

$$VP = \$67,580.00 (1+9.02)^{-2}$$

$$VP = \$67,580.00 (1.0902)^{-2}$$

$$VP = \$ 67,580.00 (0.841371204)$$

$$VP = \$ 56,859.87$$

GASTOS

$$VP = \$26,000.00 (1+9.02)^{-2}$$

$$VP = \$26,000.00 (1.0902)^{-2}$$

$$VP = \$ 26,000.00 (0.841371204)$$

$$VP = \$ 21,875.65$$

Determinación de flujos netos de efectivo para el año dos:

$$FEFN = FEF - FGF * FRMTO$$

$$FEFN = \$ 67,580.00 - \$26,000.00 * 0.841371204$$

$$FEFN = \$ 34,984.21$$

AÑO 3

INGRESOS

$$VP = \$150,000.00 (1+9.02)^{-3}$$

$$VP = \$150,000.00 (1.0902)^{-3}$$

$$VP = \$ 150,000.00 (0.77175858)$$

$$VP = \$ 115,763.79$$

GASTOS

$$VP = \$47,950.00 (1+9.02)^{-3}$$

$$VP = \$47,950.00 (1.0902)^{-3}$$

$$VP = \$ 47,950.00 (0.77175858)$$

$$VP = \$ 37,005.82$$

Determinación de flujos netos de efectivo para el año tres:

$$FEFN = FEF - FGF * FRMTO$$

$$FEFN = \$150,000.00 - \$47,950.00 * 0.77175858$$

$$FEFN = \$ 78,757.96$$

Finalmente se determina el valor de uso de la perforadora y es de **\$ 177,950.57** (\$64,208.40+\$
34,984.21 +\$ 78,757.96)

4. Determinación de la pérdida por deterioro:

Valor De Uso	\$ 177,950.57
Valor en Libros	\$ 220,890.00
Precio de Venta o De Mercado	\$ 201,000.00
Pérdida Por Deterioro	\$ 19,890.00

5. Registro Contable

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
		PARTIDA No. X		
		<u>Gastos por Deterioro de Activos</u>	\$ 19,890.00	
		Pérdida Por Deterioro		
		<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		
		<u>Maquinaria y Equipo de Construcción</u>		\$ 19,890.00
		v/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro		
		PARTIDA No. X1		
		<u>Depreciación Acumulada</u>	\$147,260.00	
		<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		
		<u>Maquinaria y Equipo de Construcción</u>		\$147,260.00
		v/ Liquidación de la depreciación acumulada		

6. Reversión de la pérdida de valor por deterioro

Un año después de haber reconocido la pérdida de valor por deterioro la empresa realiza una investigación para verificar si dicha cantidad ya no existe o podría haberse disminuido; este trabajo es realizado mediante la contratación de un perito el cual determinó que el valor de la perforadora a la fecha es \$221,890.00

Registro contable de la reversión de la pérdida de valor

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
		<p style="text-align: center;">PARTIDA No. X</p> <p><u>Propiedad, Planta y Equipo</u></p> <p><u>Maquinaria y Equipo de Construcción</u></p> <p style="padding-left: 40px;"><u>Ingresos</u></p> <p style="padding-left: 40px;"><u>Depreciación acumulada</u></p> <p>V/Reversión de la pérdida de valor por Deterioro</p>	<p style="text-align: right;">\$ 167,150.00</p>	<p style="text-align: right;">\$ 19,890.00</p> <p style="text-align: right;">\$147,260.00</p>

EJEMPLO 2: ACTIVOS INDIVIDUALES

Al 31 de diciembre de 2005 se posee un camión marca Nissan modelo CAT 320T este sirve para trasladar los materiales utilizados en los proyectos de construcción que tiene a su cargo realizar la empresa, fue adquirido el 11 de marzo de 2005, a un costo de \$ 98,542.00, con una vida útil estimada de 5 años.

La NIC 36 en su párrafo 9 establece que la entidad evaluara en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Razón por la cual se prestaron los servicios profesionales de un perito valuador el cual determinó que el valor de mercado del camión al 31 de diciembre de 2005 es de \$ 88,320.00 y el valor en libros según detalle a continuación es de:

Costo de adquisición	\$ 98,542.00
(-) Depreciación Acumulada (10 meses)	\$ 16,542.67
Valor en Libros	\$ <u>81,999.33</u>
Valor Precio de venta o mercado	\$ <u>88,320.00</u>

El párrafo 19 NIC 36 menciona que cuando el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor de uso exceden al importe en libros del activo, este no habría sufrido un deterioro. Por tal razón para este activo no se procede a reconocer pérdida por deterioro ya que el valor en libros es \$81,999.33 mucho menor que el precio de venta de \$ 88,320.00

EJEMPLO 3: UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVO

Entre los Activos Tangibles que posee la entidad se encuentra una Retroexcavadora con piezas intercambiables, según el detalle a continuación:

Retroexcavadora KOMATSU modelo WB140.2, SERIE30083 la cual fue adquirida a un costo de \$300,000.00 el 15 de enero de 2005, en esta misma fecha fue comprada una pala hidráulica que sirve para retirar tierra a un costo de \$50,000.00, además una martillo hidráulico para demolición a un costo de \$60,000.00 y otro modelo de pala hidráulica que sirve para perforar agujeros a un costo de \$75,000.00

Esta Retroexcavadora con todas las piezas se considera una unidad generadora de efectivo, debido a que las entradas de efectivo de cada pieza no pueden ser identificadas individualmente.

Los ingresos anuales esperados de esta unidad ascienden a \$100,000.00 anuales ya que se posee un contrato que genera ingresos totales de \$ 2,000,000.00 para ese mismo periodo, pero los costos asociados a la utilización de la unidad son de \$ 12,000.00.

De acuerdo a informes procedentes del maestro de obra se determinó que en el año venidero este activo se utilizará a doble jornada, debido a una exigencia del término de obra lo cuál no se había proyectado en la vida útil del activo.

SOLUCION:

Como se mencionó anteriormente se considera una unidad generadora de efectivo por que la retroexcavadora y sus piezas no generan flujo de efectivo independientes.

Al 31 de Diciembre el valor en libros de estos activos es el siguiente:

Activos	Costo de Adquisición	Depreciación al 31/12/05	Valor en Libros al 31/12/05
Retroexcavadora	\$ 300,000.00	\$57,500.00	\$242,500.00
Pala hidráulica 1	\$ 50,000.00	9,583.33	40,416.67
Martillo hidráulico	\$ 60,000.00	11,500.00	48,500.00
Pala hidráulica 2	\$ 75,000.00	14,375.00	60,625.00

El párrafo 12 Literal g) de la NIC 36 menciona que se considera un indicio de deterioro si hay un cambio futuro sobre la utilización del activo, este aspecto mencionado es real y por ello hay que calcular el importe recuperable (Párrafo 9 NIC 36)

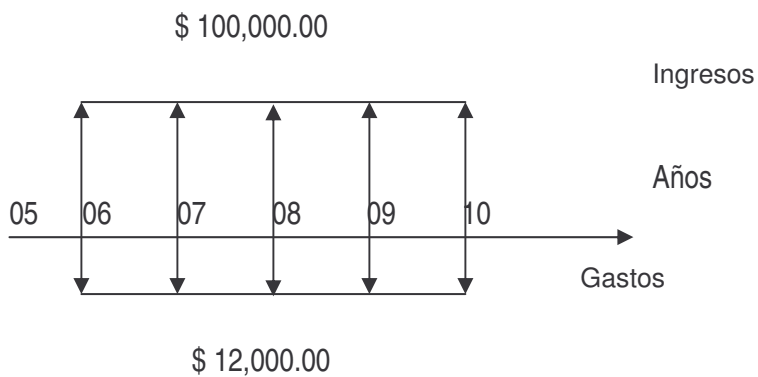
Según un estudio realizado y con la evaluación de un perito se determinó que el activo en el mercado nacional tiene un precio de venta estimado de \$375,000.00 con costo de transporte de (\$5,000.00).

En estas condiciones el valor en libros es mayor que su valor razonable menos los costos de venta, para determinar si existe pérdida de valor por deterioro hay que encontrar el valor en uso, ya que la NIC 36 menciona que el importe recuperable (que se compara con el valor en libros) es

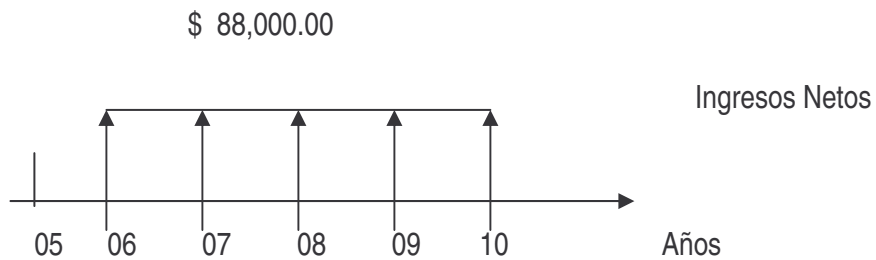
el mayor entre el precio de venta neto y el valor en uso, por ello hay que calcular este ultimo importe.

Determinación del valor de uso

Flujos de efectivo de la unidad generadora (ingresos y gastos)



Flujo neto de efectivo para la unidad generadora



Fórmula a utilizar

$$VPN = \frac{A}{I} \left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right)$$

Donde:

VPN = Valor Presente Neto

A = Anualidad

i = Tasa de interés

n = Periodo

$$\text{VPN} = \frac{88,000}{0.0902} \left(1 - \frac{1}{(1+0.0902)^5} \right)$$

$$\text{VPN} = 975,609.76 \left(1 - \frac{1}{1.540036055} \right)$$

$$\text{VPN} = 975,609.76 (1 - 0.649335446)$$

$$\text{VPN} = 975,609.76 (0.350664554)$$

$$\text{VPN} = \$ 342,111.76$$

Reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro

Valor en libros	\$ 392,041.67
Valor neto realizable	\$ 370,000.00
Valor de uso	<u>\$ 342,111.76</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$ 22,041.67</u> (Utilizando como importe recuperable el valor neto realizable ya que es el mayor)

Distribución de la pérdida de valor por deterioro a los activos que componen la unidad generadora de efectivo.

Activos	Costo de Adquisición	% de participación en la pérdida de valor por deterioro	Valor correspondiente de la pérdida de valor por deterioro
Retroexcavadora	\$ 300,000.00	62%	\$ 13,665.83
Pala hidráulica 1	50,000.00	10%	2,204.17
Martillo hidráulico	60,000.00	12%	2,645.00
Pala hidráulica 2	75,000.00	16%	3,526.67
Total	\$ 485,000.00	100%	\$ 22,041.67

Registro Contable:

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
		PARTIDA No. X		
		<u>Gastos por Deterioro de Activos</u>	\$ 22,041.67	
		Pérdida de valor por deterioro		
		<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		
		<u>Maquinaria y Equipo</u>		\$ 22,041.67
		Retroexcavadora \$ 13,665.83		
		Pala hidráulica (mod. 1) 2,204.17		
		Pala hidráulica (mod. 2) 2,645.00		
		Martillo hidráulico <u>3,526.67</u>		
		v/ Registro de la pérdida de valor por deterioro de la unidad generadora de efectivo.		

EJEMPLO 4: EJERCICIO SOBRE ACTIVOS REVALUADOS

La empresa adquirió el 01 de octubre de 2003, una mezcladora de cemento marca Caterpillar a un costo de \$200,000.00 esta sería depreciada a 5 años, la cual está de acuerdo a su vida útil estimada.

El 30 de noviembre de 2004, la empresa decide revisar el valor en libros de los activos que posee, según la evaluación realizada por un perito se determinó que la mezcladora a esa fecha tenía un valor en el mercado de \$ 175,000.00.

Pero a la fecha de evaluación del presente ejercicio (año 2005), debido a las proyecciones de la posible venta de esta maquinaria en el próximo año la empresa toma la decisión de revisar el valor de recuperación del bien a este período.

Solución:

Ya que al 31 de diciembre de 2005, existe un indicio de posible deterioro de valor por la venta de la mezcladora antes del término de su vida útil (párrafo 12 literal f NIC 36), se debe de calcular el importe recuperable del bien a esa fecha.

Para una mejor ilustración del ejemplo se desarrollaron los cálculos y registros efectuados al momento de la revaluación.

Cálculos de la depreciación a la fecha de efectuarse la revaluación (30-11-04)

Fecha de adq.	Costo del bien	Depr. anual	Depr. mensual	Depr. Acum. al 30-11-04	Valor en libros
01-10-03	\$ 200,000.00	\$ 40,000.00	\$ 3,333.33	\$ 46,666.67	\$ 153,333.33

Al comparar el valor en libros y su valor de mercado a la misma fecha de revaluación tenemos:

Valor en libros al 30-11-04	\$ 153,333.33
Valor de mercado al 30-11-04	<u>\$ 175,000.00</u>
Superávit por revaluación	<u>\$ 21,666.67</u> (dentro del patrimonio según el párrafo 39 NIC 16)

Registro contable de la Revaluación

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
30-11-04		<p style="text-align: center;">PARTIDA No. X</p> <p><u>Propiedad, Planta y Equipo</u></p> <p><u>Maquinaria y Equipo de Construcción</u></p> <p>Mezcladora \$ 21,666.67</p> <p style="text-align: center;"><u>Superávit por Revaluación</u></p> <p>V/ reconocimiento del superávit por revaluación efectuado a la mezcladora.</p>	\$ 21,666.67	\$ 21,666.67

El párrafo 35 literal b) e inciso 2 de la NIC 16, requiere que después de una revaluación se tiene que eliminar la depreciación acumulada del bien que ha sido revaluado así:

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
30-11-04		PARTIDA No. X		
		<u>Depreciación acum. de Maquinaria</u>	\$ 46,666.67	
		Mezcladora		
		<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		
		<u>Maquinaria y eq. de construcción</u>		\$ 46,666.67
		Mezcladora		
		V/ eliminación de la depreciación acumulada de la maquinaria		

Por la existencia de un indicio de posible pérdida de valor por deterioro al 31 de diciembre de 2005, la empresa debe calcular el importe recuperable de la mezcladora.

Fecha de adq.	Costo del bien	Depr. anual	Depr. mensual	Depr. Acum. al 31-12-05	Valor en libros
01-10-03	\$ 175,000.00	\$ 43,750.00	\$ 3,645.83	\$ 47,395.79	\$ 127,604.21

Se debe de notar que el costo del bien se ha modificado como consecuencia de la revaluación efectuada el 30 de noviembre de 2004, por ello los nuevos cálculos de la depreciación anual y mensual también se modificaron, lo que se logro con la eliminación efectuada anteriormente.

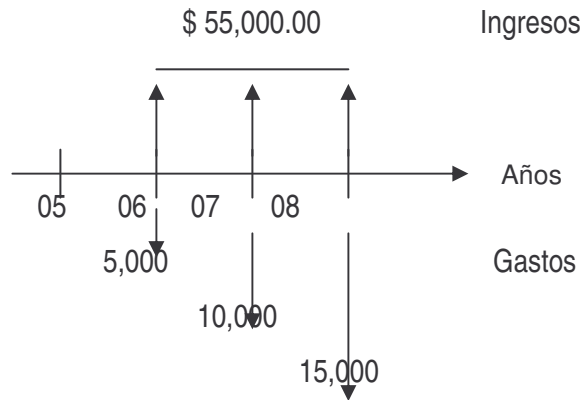
La empresa realizó un estudio de mercado sobre la mezcladora y la vez contrato nuevamente un perito para que evaluara las condiciones actuales de la misma.

Con base a lo anterior se determino que el precio de mercado del bien al 31 de diciembre de 2005 es de \$ 110,000.00 el cual es inferior que su valor en libros.

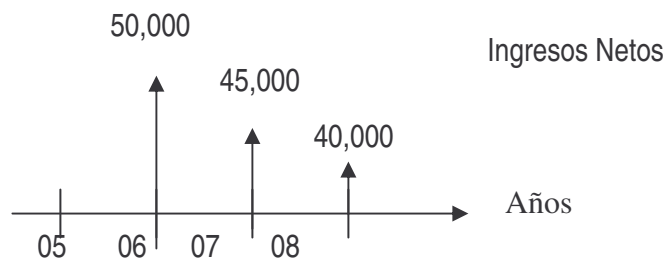
Para poder determinar la existencia de una pérdida de valor por deterioro hay que calcular el valor de uso del bien, la mezcladora generara ingresos de \$55,000.00 del año 2006 al 2008 (los años restantes de su vida útil), pero los costos asociados a esta serán: \$5,000.00 en el 2006, \$10,000.00 en el 2007 y \$15,000.00 en el 2008.

La tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso es la pasiva que ocupa el sistema financiero a esta fecha 9.02% anual.

Análisis del flujo de efectivo de ingresos y gastos



Flujo de efectivo neto por año, de vida útil de la mezcladora



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

Donde:

VP = Valor Presente

K = Flujos de efectivo al final del periodo

i = Tasa de Descuento

n = Índice para cada periodo de capitalización

Para el año 2006

$$VP = \$ 50,000.00 (1-0.0902)^{-1}$$

$$VP = \$ 45,863.14$$

Para el año 2007

$$VP = \$ 45,000.00 (1-0.0902)^{-2}$$

$$VP = \$ 37,861.70$$

Para el año 2008

$$VP = \$ 40,000.00 (1-0.0902)^{-3}$$

$$VP = \$ 30,870.34$$

$$\text{Valor de uso} = \$45,863.14 + \$37,861.70 + \$30,870.34$$

$$= \$ 114,595.18$$

La pérdida de valor por deterioro tomando el valor de uso como importe recuperable (que es el mayor de los 2, según el párrafo 6 NIC 36), es el siguiente:

Valor en libros al 31-12-05	\$ 127,604.21
Valor de uso al 31-12-05	\$ <u>114,595.18</u>
Pérdida de valor por deterioro	\$ <u>13,009.03</u>

Reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro (párrafo 60 NIC 36)

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
31-12-05		<p align="center">PARTIDA No. X</p> <p><u>Superávit por Revaluación</u></p> <p> <u>Propiedad, Planta y Equipo</u></p> <p> <u>Maquinaria y equipo</u></p> <p> Mezcladora</p> <p>V/ Reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro de activo revaluado.</p>	\$ 13,009.03	\$ 13,009.03

Cabe mencionar que si la pérdida de valor por deterioro es mayor que el superávit reconocido con anterioridad, la diferencia se llevara al resultado del período hasta complementar dicha pérdida.

Presentación en los estados financieros de la pérdida de valor por deterioro

LA CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)

	<u>Año 2005 (sin deterioro)</u>	<u>Año 2005 (con deterioro)</u>
ACTIVO		
CORRIENTE		
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	\$ 125,000.00	\$ 125,000.00
Cuentas por Cobrar	\$ 752,000.00	\$ 752,000.00
Inventarios	\$ 450,000.00	\$ 450,000.00
Total Activo Corriente	\$ 1,327,000.00	\$ 1,327,000.00
Terrenos	\$ 200,000.00	\$ 200,000.00
Edificios	\$ 250,000.00	\$ 250,000.00
Equipo de Transporte	\$ 125,000.00	\$ 125,000.00
Maquinaria (Nota X1)	\$ 1,028,150.00	\$ 973,209.30
Depreciación Acumulada	(\$ 287,614.12)	(\$ 287,614.12)
Inversiones en Sociedades	\$ 100,000.00	\$ 100,000.00
Fondo de Comercio (Nota X2)	\$ 19,500.00	\$ 0.00
Total Activo No Corriente	\$ 1,435,035.88	\$ 1,360,595.18
Total Activo	\$ 2,762,035.88	\$ 2,687,595.18
Pasivos Totales	\$ 910,369.21	\$ 910,369.21
Patrimonio	\$ 1,851,666.67	\$ 1,777,225.97
Capital Social	\$ 1,200,000.00	\$ 1,200,000.00
Utilidades por Distribuir	\$ 525,000.00	\$ 463,568.33
Reserva Legal	\$ 105,000.00	\$ 105,000.00
Superávit por Revaluación (Nota X3)	\$ 21,666.67	\$ 8,657.64
Total Pasivo y Patrimonio	\$ 2,762,035.88	\$ 2,687,595.18

Notas a los Estados Financieros

Nota X1

El detalle de la maquinaria de la empresa al 31 de diciembre de 2005, se presenta a continuación:

Maquinaria	Sin deterioro	Con deterioro
Perforadora AF-20 marca Caterpillar	\$ 368,150.00	\$ 368,150.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 147,260.00	\$ 147,260.00
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 19,890.00
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 220,890.00	\$ 201,000.00
Retroexcavadora Komatsu WB140-2	\$ 300,000.00	\$ 300,000.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 57,500.00	\$ 57,500.00
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 13,665.83
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 242,500.00	\$ 228,834.17
Pala Hidráulica Modelo 1	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 9,583.33	\$ 9,583.33
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 2,204.17
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 40,416.67	\$ 38,212.50
Martillo Hidráulico	\$ 60,000.00	\$ 60,000.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 11,500.00	\$ 11,500.00
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 2,645.00
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 48,500.00	\$ 45,855.00
Pala Hidráulica Modelo 2	\$ 75,000.00	\$ 75,000.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 14,375.00	\$ 14,375.00
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 3,526.67
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 60,625.00	\$ 57,098.33
Mezcladora marca Caterpillar	\$ 175,000.00	\$ 175,000.00
(-) Depreciación Acumulada	\$ 47,395.79	\$ 47,395.79
(-) Pérdida de valor por deterioro		\$ 13,009.03
Saldo al 31 de diciembre de 2005	\$ 127,604.21	\$ 114,595.18
Valor en libros de la Maquinaria al 31-dic-2005	\$ 740,535.88	\$ 685,595.18

Nota X2

La cuenta de Fondo Comercio(ver apéndice B) en el Balance General al 31 de diciembre de 2005, que se le ha aplicado deterioro ya no aparece debido al efecto de la pérdida de valor que sufrió en ese período, la unidad generadora de efectivo con la que se relacionaba dicho fondo de comercio.

Nota X3

La cuenta de superávit por revaluación se ve disminuida debido al efecto de la pérdida de valor por deterioro de la maquinaria que había sido revaluada en el año 2004:

Superávit por revalúo al 30-11-04	\$ 21,666.67
Pérdida de valor por deterioro al 31-12-05	<u>\$ 13,009.03</u>
Saldo al 31 de diciembre de 2005	<u>\$ 8,657.64</u>

LA CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V.		
ESTADO DE RESULTADO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005		
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)		
	<u>Año 2005 (sin deterioro)</u>	<u>Año 2005 (con deterioro)</u>
INGRESOS POR SERVICIOS	\$ 4,000,000.00	\$ 4,000,000.00
COSTOS POR SERVICIOS	<u>\$ 2,000,000.00</u>	<u>\$ 2,000,000.00</u>
INGRESOS NETOS	\$ 2,000,000.00	\$ 2,000,000.00
GASTOS DE OPERACIÓN	\$ 1,700,000.00	\$ 1,700,000.00
GASTOS DE NO OPERACIÓN		\$ 61,431.67
Pérdida de valor por deterioro		
UTILIDAD ANTES DE RESERVA E	<u>\$ 300,000.00</u>	<u>\$ 238,568.33</u>
IMPUESTO		

Cabe mencionar que en este estado financiero se presenta la pérdida de valor por deterioro que afecto al fondo de comercio (ver apéndice B) y a la vez se excluye el de la mezcladora ya que se cargo directamente contra el superávit que se había reconocido en el año 2004.

APENDICE A

DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS INTANGIBLES CON VIDA ÚTIL INDEFINIDA

Un activo intangible posee vida útil indefinida cuando sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes que tienen relación con él, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual el activo se espera que genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad. (Párrafo 88 NIC 38)

Para lo establecido en la NIC 38 vida útil indefinida no es lo mismo que vida útil infinita, ya que la primera demuestra que un determinado intangible puede existir por un largo periodo, pero no con la certeza que permanezca o genere entradas de efectivo para siempre en la entidad, que es a lo que se refiere la vida útil infinita.

Cuando una empresa posea esta clase de activos intangibles, la Norma Internacional de Contabilidad 38 “Activos Intangibles”, menciona que estos no se amortizan, pero si se debe comprobar si existe pérdida de valor por deterioro de los mismos. (Párrafo 107 y 108 NIC 38)

La exigencia que establece la NIC 36 a esta clase de activos es que se debe de comparar el importe recuperable con el importe en libros de dicho activo anualmente independientemente si existe o no algún indicio de deterioro de valor, la fecha en que se haga esta comprobación puede ser cualquiera con la única condición que se tiene que repetir en ese momento en cada uno de los años siguientes.

No obstante si en cualquier momento se presenta una sospecha de que el activo intangible se ha deteriorado se debe de proceder a la comparación de valores mencionada en el párrafo anterior ya que se debe de verificar la existencia o no de este indicio.

Además la NIC 38 establece que si se reconsidera la vida útil de un activo intangible como finita, en lugar de cómo indefinida, este es un indicio de que el activo puede haber sufrido deterioro de valor. (Párrafo 110 NIC 38 y párrafo 12 lit. f NIC 36)

Si la empresa determina la existencia de un indicio de deterioro de valor de activos intangibles, esta procederá a calcular el importe recuperable, el cual se calculara de la misma forma que para los activos individuales desarrollado en el capítulo III apartado 3.2, con la intención de poder compararlo con su valor en libros.

Para el reconocimiento y medición de la pérdida de valor por deterioro se tomara en cuenta lo establecido en el capítulo III apartado 3.4.1 que se refiere a las activos individuales.

EJEMPLO PRÁCTICO

La empresa Destilera La Central, S.A. se dedica a la elaboración y distribución de licores, esta cuenta con todos los permisos y autorización que otorga el Ministerio de Salud para las empresas que se dedican a esta actividad.

Los principales Ingresos provienen de la venta de cervezas dentro de las cuales posee la Marca BEK`S, este es un producto reconocido a nivel mundial con una buena cobertura en el mercado que respecta a este producto.

La marca se adquirió hace 10 años. Debido a la aceptación del producto la entidad decidió no amortizarlo (y a la fecha no tiene planes de hacerlo).

Esta marca fue adquirida por un valor de \$ 150,000.00 y debido a que no se ha amortizado, a esta fecha su valor en libros no ha cambiado en los estados financieros.

Al 31 de diciembre de 2005, el mercado de cervezas cuenta con una amplia gama de ofertantes los cuales están compitiendo con la marca BEK`S, debido a esto se ha registrado una disminución en los ingresos por venta de este producto, por lo cual la empresa decide realizar un estudio de mercado para determinar el importe recuperable del bien.

Solución:

La situación mencionada anteriormente se puede considerar como un indicio de la existencia de pérdida de valor por deterioro (párrafo 13 NIC 36), por lo que la empresa debe proceder a calcular el importe recuperable del activo intangible, ya que a esta fecha el activo por no haber sido amortizado se considera que posee una vida útil indefinida, pero con la existencia de nuevos competidores en el mercado que están afectando los ingresos generados por esta marca, la

empresa se ve en la necesidad de reconsiderar si la misma podrá seguir generando los ingresos esperados en el futuro o habría disminución de los mismos.

Determinación del valor razonable menos los costos de venta

Debido que para un activo intangible considerado con vida útil indefinida, no existe un mercado activo, ya que no se encuentran compradores y vendedores en cualquier momento y tampoco el precio de los mismos están disponibles al público se considera que no se puede determinar el valor razonable menos los costos de venta. (Párrafo 20 NIC 36)

Determinación del valor de uso

Para determinar el valor de uso del activo intangible se cuenta con la siguiente información:

Ingresos esperados: \$ 45,000.00 (anuales los primeros 4 años)

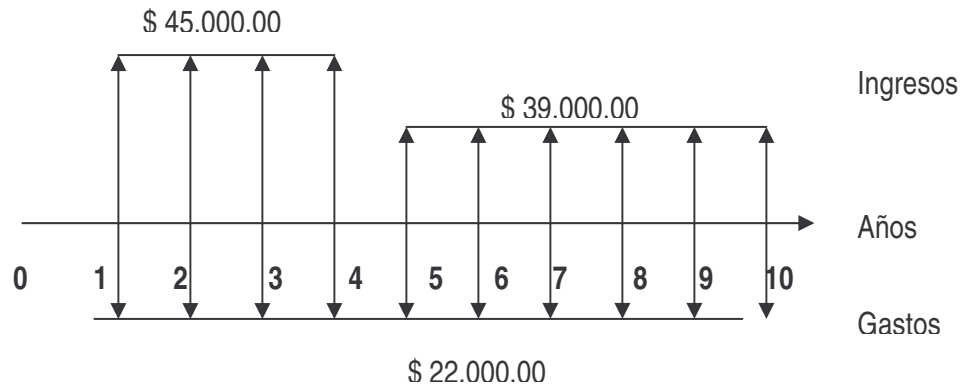
\$ 39,000.00 (anuales los siguientes 6 años)

Costos por publicidad: \$ 22,000.00 (anuales fijos por 10 años)

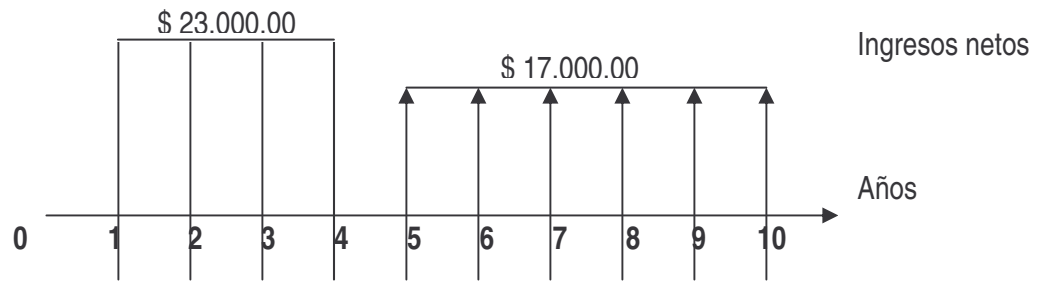
Tasa de descuento: 9.02% (tasa pasiva vigente emitida por el BCR)

Vida útil del activo: 10 años (considerando los efectos de la competencia y el descenso de los ingresos en el futuro)

Grafica de los flujos de efectivo esperados



Flujo neto de efectivo



Formulas a utilizar

$$VPN = K (1+i)^{-n}$$

$$VPN = \frac{A}{i} \left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right)$$

$$VPN = \frac{23,000.00}{0.0902} \left(1 - \frac{1}{(1+0.0902)^4} \right) + \left\{ \frac{17,000.00}{0.0902} \left(1 - \frac{1}{(1+0.0902)^6} \right) \right\} (1+0.0902)^{-4}$$

$$VPN = 254,988.91 \left(1 - \frac{1}{(1.4126179)} \right) + \left\{ 188,470.07 \left(1 - \frac{1}{(1.6789473)} \right) \right\} (0.7079055)$$

$$VPN = 254,988.91 \left(0.292094495 \right) + \left\{ 188,470.07 \left(0.404388692 \right) \right\} (0.7079055)$$

$$VPN = 74,480.86 + \left\{ (76,215.17) \right\} (0.7079055)$$

$$VPN = 74,480.86 + 53,953.14$$

$$VPN = \$ 128,434.00$$

Determinación de la pérdida de valor por deterioro

Valor en libros:	\$ 150,000.00
Importe recuperable (valor de uso):	<u>\$ 128,434.00</u>
Pérdida de valor por deterioro:	<u>\$ 21,566.00</u>

Registro Contable

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
31-12-05		PARTIDA No. X <u>Gastos por Deterioro de Activos</u> Pérdida Por Deterioro <u>Activos Intangibles</u> Marca BEK`S v/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro	\$ 21,566.00	\$ 21,566,00

APENDICE B

Reconocimiento y valoración de la pérdida por deterioro de valor del fondo de comercio.

DEFINICION

Fondo de comercio: Beneficios económicos futuros procedentes de activos que no han podido ser identificados individualmente y reconocidos por separado. (Apéndice A NIIF 3).

El fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios representa un pago realizado por parte de la empresa adquiriente, en concepto de los beneficios económicos futuros derivados de activos que no pueden ser individualmente identificados y reconocidos por separado, así mismo no genera flujos de efectivo independientemente de otros activos o grupos de estos, y a menudo contribuye a la generación de ingresos de múltiples unidades generadoras de efectivo. Por tal razón la Norma Internacional de Contabilidad 36 establece que al haber indicios de deterioro del valor, el fondo de comercio será distribuido desde la fecha de adquisición entre cada una de las unidades generadoras de efectivo o grupos de estas. Y posteriormente se procederá a la comparación con el valor en libros y el reconocimiento de la pérdida por deterioro si existiera.

Reconocimiento de un Fondo de Comercio

La Norma Internacional de Información Financiera 3, en su párrafo 51 menciona que en la fecha de adquisición de una empresa, la entidad adquirente reconocerá:

- Como un activo el fondo de comercio adquirido en la combinación de negocios; y
- Valorará inicialmente ese fondo de comercio a su costo, siendo éste el exceso del valor de la compra, sobre la participación de la empresa adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos ya sea contingentes o no, que se han identificado en la entidad adquirida.

Después del reconocimiento inicial, la adquirente valorará el fondo de comercio adquirido en la combinación de negocios por el costo menos las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

(Párrafo 54 NIIF 3)

Determinación de la pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio

La NIIF 3, en el párrafo 55, prohíbe que se amortice el fondo de comercio y en su lugar establece que la entidad adquirente analice el deterioro de valor anualmente.

Para comprobar el deterioro de valor del fondo de comercio, la NIC 36 en el párrafo 80 menciona que este se deberá distribuir, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente.

Cuando se distribuya un fondo de comercio a una unidad generadora de efectivo, esta se someterá a la comprobación de deterioro de valor anualmente, y además cuando exista algún indicio que la misma se haya deteriorado, lo anterior se hará comparando el valor en libros de la unidad incluyendo el fondo de comercio, con el importe recuperable de la misma.

Para comprobar la pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio hay que comparar el importe en libros de todos los activos que están incluidos en la unidad generadora de efectivo a la que pertenece dicho fondo incluyendo su valor en libros, con el importe recuperable de la misma unidad. Si el importe recuperable de la unidad excediese a su importe en libros, la unidad y el fondo de comercio atribuido a esa unidad se considera que no han sufrido deterioro.

Para calcular el importe recuperable de una unidad generadora de efectivo a la cual se le ha asignado un fondo de comercio, se determina ya sea el valor razonable menos los costos de venta o su valor de uso, de cada uno de los activos que están dentro de esa unidad a excepción del fondo de comercio.

Reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio

Se debe reconocer una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo a la que se ha distribuido un fondo de comercio si su importe recuperable fuera menor que el valor en libros de la unidad. La pérdida de valor por deterioro se distribuirá en el siguiente orden: (párrafo 104 NIC 36)

- Primero se reducirá el importe en libros del fondo de comercio asignado a la unidad generadora de efectivo; y
- Posteriormente a los demás activos de la unidad, prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos que la integran.

Como se menciona anteriormente cuando una unidad generadora de efectivo reconozca una pérdida de valor por deterioro, este importe se deducirá del fondo de comercio y si lo excede se repartirá entre los demás activos que posee dicha unidad. Pero si el fondo de comercio es mayor que la pérdida de valor por deterioro, este se la seguirá comprobando su deterioro de valor anualmente hasta eliminarlo.

Reversión de la pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en el fondo de comercio de una entidad no se revertirá en los ejercicios posteriores, cuando dicha pérdida hubiese dejado de existir.

La NIC 38 “Activos Intangibles” en el párrafo 48 prohíbe el reconocimiento de un fondo de comercio generado internamente, y se hace mención a esto por que si revirtiera una pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio se estaría reconociendo un nuevo activo que se contabilizará a ese importe.

Ejemplo practico

La empresa la Constructora, S.A. de C.V. posee en su balance general al 31 de diciembre de 2005 un Fondo de Comercio que asciende a \$ 19,500.00 el cual se generó el 03 de enero del mismo año por la adquisición de los activos de la compañía la Poderosa S.A. de C.V. (se efectuó en una combinación de negocios).

SOLUCION:

La NIC 36 en el párrafo 10 literal b) establece que se debe comprobar el deterioro de valor del fondo de comercio anualmente. Para una mejor comprensión del ejemplo se comenzara desde la determinación de dicha plusvalía comprada, para poder explicar la procedencia y además hacer la comprobación que se mencionó al principio de este párrafo.

La Constructora, S.A. De C.V. adquirió el 100% de los activos que posee la empresa la Poderosa, S.A. de C.V. el 03 de enero de 2005 por un costo de \$100,000.00 y el balance de la compañía adquirida al 31 de diciembre de 2004 era el siguiente:

PODEROSA S.A. DE C.V.			
Balance General al 31 de Diciembre de 2004.			
Activo Corriente	\$ 20,500.00		
Efectivo y equivalentes	\$ 10,500.00	Patrimonio	\$ 80,500.00
Inventarios	10,000.00	Capital Social	\$ 40,000.00
		Reserva Legal	1,500.00
Activo no Corriente	\$ 60,000.00	Utilidades acumuladas	39,000.00
Propiedad, planta y eq.			
Maquinaria de const.	\$ 50,000.00		
Mobiliario y equipo.	10,000.00		
Total activo	<u>\$ 80,500.00</u>	Total Pasivo y Patrimonio	<u>\$ 80,500.00</u>

En este caso la combinación de negocios es por compra de activos, por lo cual la empresa Constructora, S.A. de C.V. debe de reconocer los activos que esta adquiriendo en sus estados financieros a su valor razonable en la fecha de adquisición, para este ejemplo se considera que estos están contabilizados a su valor de realización en la empresa la Poderosa, S.A. de C.V.

Determinación del fondo de comercio al 03 de enero de 2005

Activos	Valor en libros	Valor Razonable	Diferencia
Efectivo y equiv.	\$ 10,500.00	\$ 10,500.00	\$ 0.00
Inventarios	10,000.00	10,000.00	0.00
Maquinaria y eq.	50,000.00	50,000.00	0.00
Mobiliario y eq.	10,000.00	10,000.00	0.00
Total	\$ 80,500.00	\$ 80,500.00	

Como se mencionó anteriormente el fondo de comercio se contabiliza inicialmente a su costo, siendo este el exceso del valor de la combinación sobre el valor razonable de los activos adquiridos, que para el ejemplo es el siguiente:

Costo de la combinación:	\$ 100,000.00
Valor razonable de los activos:	<u>\$ 80,500.00</u>
Fondo de comercio:	<u>\$ 19,500.00</u>

Comprobación de la pérdida de valor por deterioro del fondo de comercio al 31 de diciembre de 2005.

En este apéndice se mencionó que para comprobar el deterioro de valor de un fondo de comercio, este se debe de distribuir entre cada una de las unidades generadoras de efectivo de la empresa adquirente.

Por ello el fondo de comercio se distribuirá entre los activos adquiridos por la empresa Constructora, S.A. de C.V. ya que esta inversión en su conjunto se considera como una unidad generadora de efectivo única; es decir, el fondo de comercio se asocia a los activos adquiridos.

El párrafo 104 de la NIC 36 establece que para determinar la pérdida de valor por deterioro de un fondo de comercio hay que comparar el valor en libros de los activos que están incluidos en la unidad generadora de efectivo a la cual se ha distribuido dicho fondo, excluyendo la plusvalía comprada, con el valor razonable de los mismos. Para el ejemplo se hace el supuesto de que los siguientes valores razonables se determinaron con base a estudios de mercado y a revisiones efectuadas por peritos en lo referente al activo no corriente, (solo se reflejan los valores que se adquirieron en la combinación de negocios).

Unidad generadora de efectivo generada por la combinación de negocios:

Activos	Valor en libros 31-12-05	Valor razonable 31-12-05
Efectivo y equiv.	Ya invertido a la fecha	_____
Inventarios	Sin existencia a la fecha	_____
Maquinaria y equipo	\$ 50,000.00	\$ 45,000.00
Mobiliario y equipo	\$ 10,000.00	\$ 9,500.00
Fondo de comercio	\$ 19,500.00	_____
Total	\$ 79,500.00	\$ 54,500.00

Valor en libros de la UGE	\$ 79,500.00
Valor razonable de la UGE	<u>\$ 54,500.00</u>
Perdida de valor por deterioro	<u>\$ 25,000.00</u>

Según los datos anteriores se determinó la existencia de una pérdida de valor por deterioro, la cual será repartida como lo establece el párrafo 104 de la NIC 36 de la siguiente manera:

- Primero se reducirá el importe en libros del fondo de comercio asignado a la unidad generadora de efectivo; y
- Posteriormente a los demás activos de la unidad, prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad o grupos de unidades.

Pérdida de valor por deterioro	\$ 25,000.00
Fondo de comercio	\$ 19,500.00
Maquinaria y equipo	\$ 4,565.00* (5,500 X 0.83)
Mobiliario y equipo	\$ <u>935.00*</u> (5,500 X 0.17)

* Estos valores se determinaron de la siguiente forma:

Maquinaria y equipo	\$ 50,000.00	83%	(porcentaje que asume de la perdida por deterioro)
Mobiliario y equipo	<u>10,000.00</u>	<u>17%</u>	
Total	<u>\$ 60,000.00</u>	100%	

Los porcentajes se aplican a la diferencia resultante de la perdida por deterioro y el fondo de comercio.

FECHA	CODIGO	CUENTA	CARGO	ABONO
31-12-05		PARTIDA No. X		
		<u>Gastos por Deterioro de Activos</u>	\$ 25,000.00	
		Pérdida Por Deterioro		
		<u>Fondo de Comercio</u>		\$ 19,500.00
		<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		
		<u>Maquinaria y equipo</u>		4,565.00
		<u>Mobiliario y equipo</u>		935.00
		v/ Reconocimiento de la pérdida por deterioro del fondo de comercio y de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece.		

En ejercicios posteriores si a esta unidad generadora de efectivo deja de existir la pérdida de valor por deterioro de esta fecha, el fondo de comercio no se podrá reconocer como un activo nuevamente ya que la NIC 36 lo prohíbe en su párrafo 124, la reversión solo se hará a los demás activos que pertenecen a dicha unidad hasta el límite por el cual deberían estar contabilizados si dicha pérdida no hubiese existido.

CAPITULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

Tomando como base la información obtenida en la investigación realizada, se presentan las siguientes conclusiones:

1. Se determinó que el activo no corriente es de gran importancia para las empresas constructoras ya que representa un porcentaje significativo respecto del activo total de la entidad, y el tratamiento contable que más se utiliza es la depreciación de la propiedad, planta y equipo, dejando a un lado la aplicación de la pérdida de valor por deterioro.
2. La administración presenta la principal causa por la cual no se aplica la norma internacional de contabilidad 36, ya que a ellos les interesa la liquidez de la empresa y no quieren incurrir en un costo de cambio de sistema de implementación de normativa.
3. Se comprobó que el personal que labora en la empresa no tiene la preparación técnica para la aplicación de las normas internacionales de contabilidad.
4. Se evidenció la necesidad de la existencia de una propuesta de aplicación de la pérdida de valor por deterioro, ya que ayudaría a presentar en los estados financieros información razonable y confiable de los activos no corrientes.

4.2 Recomendaciones

1. Es recomendable que las empresas constructoras apliquen la pérdida de valor por deterioro a sus activos no corrientes, debido a la importancia significativa que estos representan para la entidad, y según la norma internacional de contabilidad 36 de esta forma se estaría presentando el valor razonable de dichos bienes en sus estados financieros.
2. La administración debe incluir entre sus objetivos principales la adopción de las normas internacionales de información financiera, incluyendo la NIC 36, ya que le ayudaría a que sus activos no estén registrados a un importe mayor que su valor de recuperación mostrando con ello valores razonables en los estados financieros que permitiría una mejor toma de decisiones en la empresa; así como también desde octubre de 2003 el consejo de vigilancia emitió un acuerdo que establece un plan escalonado para la aplicación de dichas normas esto hace que a la fecha se haga de obligatorio cumplimiento para estas entidades.
3. Se recomienda que el personal que interviene en la generación de información y registro contable de las operaciones y eventos económicos sea capacitada en forma continua sobre el análisis e interpretación de las normas relacionadas con la actividad a la que se dedica la empresa constructora.
4. Para una mejor comprensión y aplicación del concepto de pérdida de valor por deterioro además de la normativa existente los profesionales pueden auxiliarse de la propuesta como una herramienta complementaria para la presentación de valores razonables en los activos no corrientes.

BIBLIOGRAFIA

Alvarado Villalobos José Reinaldo y otros “Análisis y aplicación de las normas internacionales de contabilidad a la propiedad, planta y equipo y sus incidencias en los estados financieros de las empresas salvadoreñas” Universidad de El Salvador, mayo de 2003

Guajardo Gerardo, Contabilidad Financiera, tercera edición. México: Mc Graw Hill, 1998

Javier Romero López, Contabilidad Intermedia Editorial McGraw Hill, 4ª Edición 1998.

José Rodolfo Mejía Monje y otros “Aplicabilidad de los principios de contabilidad generalmente aceptados en la reevaluación del activo fijo de las empresas mercantiles del salvador e incidencia en los estados financieros”

Luís Mendoza Orantes, Código de Comercio edición 2006 editorial LIS.

Luís Mendoza Orantes, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, edición 2006 editorial LIS

Luís Mendoza Orantes, Ley de Impuesto Sobre la Renta, edición 2006 editorial LIS.

Meigs Meigs, Jonson, Contabilidad la base para las Decisiones Gerenciales. Mc Graw Hill,
México.

Meléndez José Mario, y otros,” Propuesta de un modelo de Control Interno Contable Aplicable a
los ingresos y costos de las empresas Constructoras en San Salvador, Universidad de El
Salvador, Junio de 1999.

Miller Martín, “Guía de PCGA, un Análisis de todos los principios de contabilidad Generalmente
Aceptados en Vigencia, New York

Nájera Aguilar, Saúl Alonso y otros” Propuesta de un control Interno en el área de costos.
Aplicado a las Empresas Constructoras en El Salvador, Universidad de El Salvador,
2004.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) versión 2004.

ANEXOS

ANEXOS

Índice de anexos

- Anexo 1** Listado de empresas constructoras del sector construcción según la Dirección General de Estadísticas y Censos

- Anexo 2** Resultados obtenidos en la investigación de campo, tabulación y análisis

- Anexo 3** Fotografías de maquinaria utilizada por empresas constructoras

Ministerio de Economía		Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC)		Directorio de Empresas a Nivel Metropolitano		Departa SAN SALVADOR, LA LIBERTAD		Municip Área Metropolitana de San Salvador		CorrelaNSUCURS		CIUU		ESTABLECIMIENTO		DIRECCION		TELEF		FAX		Año		M.Registro:	
1	1	5000002	1	5000000	MENDEZ MOLINA ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	1	5000002	1	5000000	COLLLANO VERDE, CALLE LOS TULIPANES N°10	236-5328	236-5328	2002	215											
2	1	5000000	1	5000000	EDIFICACIONES Y CONSTRUCCIONES, S.A. DE C.V.	2	5000000	1	5000000	20 AV NTE. N°1215, BO. SAN MIGUELITO	225-3425	225-3425													
3	1	5000000	1	5000000	BC ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	3	5000000	1	5000000	CALLE CHILTUPAN N14 PJE.E-1, URB. JARD. DEL VOLC.	289-9611	289-9611													
4	1	5000000	1	5000000	SYPSA, S.A. DE C.V.	4	5000000	1	5000000	AVENIDA EL ESPINO N°5, PJE.7 OTE. URB. MADRE SEL	243-8504	243-8504													
5	1	5000000	1	5000000	TERRA INVERSIONES, S.A. DE C.V.	5	5000000	1	5000000	CALLE CUSCATLAN N°127, COL. ESCALON	263-5963	263-5963													
6	1	5000000	1	5000000	EDIF., CONS. Y CONST. DE INFRA. CIVILES, S.A./C.V.	6	5000000	1	5000000	COL SAN ANTONIO LAS PALMERAS, C.SAN ANTONIO	229-9152	229-9152													
7	1	5000000	1	5000000	CARLOS EDUARDO PEREZ MELARA, ARQUITECT	7	5000000	1	5000000	URBLA GLORIA, POLIGD, PJE.4	232-7952	232-7952													
8	1	5000002	1	5000002	OSCAR VILLAFUERTE	8	5000002	1	5000002	PASEO GRAL. ESCALON, COND. BALAMQUITZE, L:12	263-7179	263-7179													
9	1	5000002	1	5000002	TOBAR, S.A. DE C.V.	9	5000002	1	5000002	1A, CALLE PTE. N°5-3	243-2965	243-2965													
10	1	5000002	1	5000002	OLIVA, S.A. DE C.V.	10	5000002	1	5000002	3A, AVENIDA NTE. #1617, COL. LAYCO	226-1643	226-1643													
11	1	5000000	1	5000000	CERAMICA, S.A. DE C.V.	11	5000000	1	5000000	CALLE AMATEPEC 100 MTS. AL SUR DE BLVD. EJERCI	293-0945	293-0945	293-0946												
12	1	5000000	1	5000000	DESARROLLOS INMOBILIARIOS CASCADAS, S.A.	12	5000000	1	5000000	63 AV NTE. N°138 COLESCALON	245-5500	245-5500	245-3070												
13	1	5000000	1	5000000	BREIN, S.A. DE C.V.	13	5000000	1	5000000	CALLE GUADALUPE Y PJE. SANERNESTO N°1320, COI	226-1116	226-1116	226-6148												
14	1	5000002	1	5000002	MANZANO Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	14	5000002	1	5000002	35 AV NTE. N°939, RPTO. STA. FE	226-9733	226-9733	226-9733												
15	1	5000002	1	5000002	EMP. CONSTRUCTURA DE OBRAS CIVILES ING. S.	15	5000002	1	5000002	COND. RESID. UNIVERSITARIA, EDIF. C. APTO. 3-3, ZACA	232-8466	232-8466	232-8466												
16	1	5000000	1	5000000	SERVICIOS Y SUMISTROS, S.A. DE C.V.	16	5000000	1	5000000	PJE. MEXICO N°1, SAN RAMON	272-1691	272-1691	272-1691												
17	1	5000000	1	5000000	DISEÑO Y CONSTRUCCIONES DIVERSAS, S.A. DE C	17	5000000	1	5000000	CALLE CERRO VERDE, PZA. STA. ELENA, L:215	289-4872	289-4872	289-4890												
18	0	5000000	1	5000000	SERDICON, S.A. DE C.V.	18	5000000	1	5000000	COL CAMPESTRE N:11 PJE.1	263-9035	263-9035													
19	1	5000000	1	5000000	BERNAL SILVA INGENIEROS, S.A. DE C.V.	19	5000000	1	5000000	RPTO. Y CALLE LOS HERDES	273-2054	273-2054	273-2054												
20	1	5000000	1	5000000	PROINCO, S.A. DE C.V.	20	5000000	1	5000000	RESID. ESCALON, CALLE ESCORIAL BLK.D N036	262-0377	262-0377	262-0749												
21	1	5000000	1	5000000	CONST. DE OBRAS CIVILES Y RENTA DE MAQ., S.A.	21	5000000	1	5000000	COLLA CIMA 4.V. DE SN.PATRICIO POL.H.C. TOROGOZ	273-1635	273-1635	273-1635												
22	1	5000000	1	5000000	JAVIER ANTONIO RODRIGUEZ H.	22	5000000	1	5000000	RESID. VILLAS DE SAN FRANCISCO AV.1 POL. E # 12	273-5161	273-5161													
23	1	5000002	1	5000002	INVERSIONES HABV, S.A. DE C.V.	23	5000002	1	5000002	CALLE PPAL. # 7, COLLAS DELICIAS	220-2904	220-2904													
24	1	5000000	1	5000000	SAGITARIO CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.	24	5000000	1	5000000	FINAL 67 AV. SUR PJE. A, BLK.B # 4, NVO.RPTO.ROMA	224-1153	224-1153	224-0298												
25	1	5000002	1	5000002	J.G. INGENIEROS, S.A. DE C.V.	25	5000002	1	5000002	CALLE PPAL. COL.C.ARMITA # 8-C	260-0569	260-0569	260-0569												
26	1	5000000	1	5000000	ISSESA, S.A. DE C.V.	26	5000000	1	5000000	FINAL 4A, CALLE OTE. # 17	286-4338	286-4338													
27	1	5000000	1	5000000	INMESA, S.A. DE C.V.	27	5000000	1	5000000	RES. LA SULTANA, POL.2 # 12 KM.4.5, CA. A LOS PL	270-4747	270-4747	270-4747												
28	1	5000000	1	5000000	DIAZ BUSTAMANTE, CECILIO	28	5000000	1	5000000	2A, AV. SUR Y 4A, CALLE PTE., EDIF. DIAZ	228-3334	228-3334	229-0840												
29	1	5000000	1	5000000	CONSTRUCTORA LA FORTUNA, S.A. DE C.V.	29	5000000	1	5000000	CALLE CAMAGUEY Y ESTOCOLMO # 21, COL. SCANDIA	272-0006	272-0006	272-0351												
30	1	5000002	1	5000002	CONTRASTES, S.A. DE C.V.	30	5000002	1	5000002	35 AV NTE. Y PJE. JAZMIN # 1-A, COL. STA. FE	235-3721	235-3721	235-3723												
31	1	5000000	1	5000000	KF. INGENIEROS ARQUITECTOS, S.A. DE C.V.	31	5000000	1	5000000	COL SANTA FE, AV. CENTRAL # 29	225-9752	225-9752	226-0075												
32	1	5000000	1	5000000	G+H CONSULTORES, S. A DE C.V.	32	5000000	1	5000000	BLVD. DEL HIPODROMO, COL. SAN BENITO	248-0130	248-0130	265-6328												
33	1	5000000	1	5000000	TRIAMA INGENIEROS, S.A. DE C.V.	33	5000000	1	5000000	EQUUS INGENIEROS, S.A. DE C.V.	263-7929	263-7929													
34	1	5000000	1	5000000	EQUUS INGENIEROS, S.A. DE C.V.	34	5000000	1	5000000	POQUE. RESID. ALTAMIRA EDIF. C # 5	273-8187	273-8187	273-9574												
35	1	5000000	1	5000000	KRON, S.A. DE C.V.	35	5000000	1	5000000	AV. MAQUILISHUAT #526, COLONIA VISTA HERMOSA	242-2339	242-2339	242-2339												
36	1	5000000	1	5000000	INVERSIONES J & C, S.A. DE C.V.	36	5000000	1	5000000	URB. VILLAS DE STA. ELENA, AV. SN. JACINTO #14-N	278-8302	278-8302													
37	1	5000000	1	5000000	ING. MARIO SALVADOR HUEZO GUTIERREZ	37	5000000	1	5000000	RESD. BAÍRES Y F.CALLE ANTGFERR.PJE.#1CASA #24	270-5444	270-5444	298-9509												
38	1	5000000	1	5000000	MIENA Y MIENA INGENIEROS, S.A. DE C.V.	38	5000000	1	5000000	RES. SNERNESTO SENDA STA. EMILIA BIS #29 COL.C.F	224-6113	224-6113	288-2352												
39	1	5000000	1	5000000	CONSULTORA MAC CORMACK, S.A. DE C.V.	39	5000000	1	5000000	FINAL 43 AV. SUR # 707-B COL. FLOR BLANCA.	278-1892	278-1892	278-1892												
40	1	5000002	1	5000002	PROTERSA DE C.V.	40	5000002	1	5000002	KM. 9.112 CARRET. AL PTO. DE LA LIBERTAD	288-0035	288-0035	287-1600												
41	1	5000000	1	5000000	Q. V. DISEÑO, S.A. DE C.V.	41	5000000	1	5000000	CALLE Y COL CENTRO AMERICA, CALZADA MORAZA	248-0680	248-0680													
42	1	5000002	1	5000002	PAVIMENTO BAJO NORMA, S.A. DE C.V.	42	5000002	1	5000002	CALLE 5 AV. 7 # G-1URBLA CIMA 1	278-2102	278-2102													
43	1	5000000	1	5000000	VERTICAL, S.A. DE C.V.	43	5000000	1	5000000	C. EL PEDREGAL, POL. A-1 # 33 JONES, DE LA HOA.															

Ministerio de Economía			Año	2002	
Directorio de Empresas y Casos (DIGESTYC)			M.Registro:	215	
Departa SAM SALVADOR, LA LIBERTAD					
Municip Área Metropolitana de San Salvador					
Correla	INSUCURS	CIU	DIRECCION	TELEF	FAX
44	1	500002	21 C. PTE. # 1325, COL. ESCALON	225-5744	225-8115
			ARCO INGENIEROS, S.A. DE C.V.		
			CITRUS, S.A. DE C.V.	248-1066	
			ALATEC, S.A. DE C.V.	243-6307	
			FINANCIEROS JOVENES, S.A. DE C.V.	263-7934	264-2974
			LA LIBERTAD	278-8500	289-3282
			O.S. CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.	263-2822	264-2782
			C-ATAMEDA INGENIEROS, S.A. DE C.V.	248-1344	273-1805
			DESARROLLOS DE TERRACERIAS, S.A. DE C.V.	289-1226	289-1232
			INVERSIONES METROPOLITANAS, S.A. DE C.V.	264-3448	264-3447
			KPR, S.A. DE C.V.	288-4360	
			FONTEAMEROS Y COSTRUCTORES ASOC. S.A. DE C.V	223-0350	223-0350
			PROSEYCO		
			REPT. SANTA MARGARITA, PASAJE C #15		
			RES. VIA VENETTO PJE. 2# 10 MONTEBELLO.	274-0068	284-7345
			2A.C.OTE. CENTRO COMERCIAL ARGOZ LOCAL 15.	229-7750	229-7750
			COL. MIRAMONTE, C. ACOMCAGUA POL. "U" # 13.	261-1729	261-1732
			BLVD. DEL HIPODROMO EDIF. SKYLIGHT CENTER # 308.	279-0904	257-1403
			BLVD. CONSTITUCION # 340.	262-1001	262-1000
			5A.C.PTE. # 4228 COLESCALON.	208-2626	208-2626
			URB.MADRESELVA PJE. 10 PTE. # 9-A.	243-8665	243-8664
			RES.MONTEVERDE C.MOTOCROSS # 35.	274-7482	274-7482
			LOMAS DE SN.FRANCISCO COL.SN.ALBERTO C.CIRCUINY	273-1377	273-1377
			CALLE A COL.PANAMA #6.	286-8287	276-5418
			URB.BUENOS AIRES, AV.EL PRADO # 1120.	226-2055	225-1525
			URB. AIDA CALLE SAN CARLOS PJE. ROCIO #19.	225-0029	225-0029
			EDIF. 441, APTO. 15, COL. ZACAMIL.	272-1581	
			AV.LA FLORESTA # 17 BLOCK J. COL.SAN MATEO.	223-7520	223-7521
			CENTRO URB.AMATEPEC EDF.19 APT.#14	293-0416	293-0416
			AV. RIO AMAZONAS Y C. DEL BOSFORO #27 JOMES. DE C	243-4488	243-0670
			PASAJE A # 12 ENTRE 79 Y 71 AV.SUR COLESCALON.		
			1A.C.PTE. ENTRE 85 Y 87 AV.MTE. # 85-2 COLESCALON		
			CALLE SAN RAFAEL #K-6 RES. SAN RAFAEL.	264-1581	264-1581
			83 AV.MTE. 15 C.PTE. # 830 COLESCALON.	288-2113	
			C.FCO. MEMENDEZ #38, RES. POMPEYA.	221-0146	275-9888
			AV. RIO LEMPA # 7L, COL. JARDINES DE GUADALUPE.	243-0539	281-2414
			AV. RIO LEMPA #71 COL. JOMES. DE GUADALUPE.	243-0539	243-1659
			27 CALLE PTE.# 1218 COL.LAYCO	225-2137	225-4675
			67 AV. SUR Y C. EL PROG."22, COL. Y COND. ROMA EDI	223-8418	
			71 AV. SUR Y PASEO GENERAL ESCALON #3669	222-3265	
			C. CONSTITUCION Y AV. WASHINGTON, CDAD. SATELITE	274-9857	274-9857
			PJE. MORENO #120, COL. FLOR BLANCA.	298-9450	223-7232
			INTERC. CALZADA EL MOGAL Y F. PJE. H SUR.	243-8001	243-7998
			C. MIRADOR PJE. LOS GIRASOLES #11, FINCA ARGENTINA	282-7174	282-7174
			83 AV. MTE. #405 75A. Y 7A. C. PTE. COL. ESCALON.	263-3673	
			REPARTO TOLUCA SUR PTE. AV. ROCIO #100	260-0871	

Ministerio de Economía			Año	2002		
Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC)			M.Registro:	215		
Departamento de Empresas a Nivel Metropolitano						
Municipio SAM SALVADOR, LA LIBERTAD						
Área Metropolitana de San Salvador						
Correlativo	INSUCURS	CIHU	DIRECCION	TELEF	FAX	
ESTABLECIMIENTO						
88	1	500000	INGRAM, S.A. DE C.V.	65 AV. SUR # 243 EDIF. MONTESSOR LOCAL 9-A	245-7300	224-6212
89	1	500000	JOSE ALFREDO SURIYA Y ASOCIADOS.	BLVD. CONSTIT.FINAL C. VALPARAISO Y C. GRANJITA #7	276-2536	264-5946
90	1	500000	PROEIVIL, S.A. DE C.V.	URB. CIMA 4 PJE. DEL CONACASTE #104.	273-4681	273-4681
91	1	500000	ACM, S.A. DE C.V.	89 AV. NORTE #255.	263-7461	
92	1	500000	COMTRATISTAS Y DESARROLLADORES, S.A. DE C.V.	AV. RIO AMAZONAS #10, COL. JDMES. DE GUADALUPE.	261-1754	261-1753
93	1	500000	CONSTRUCTORA DEL PROGRESO, S.A. DE C.V.	PASEO GRAL. ESCALON C. CIRCUVY. #4711.	209-0000	209-0059
94	1	500000	PIMCI, S.A. DE C.V.	C. FCO. MENENDEZ #115 Y 22 C. PTE. BO. STA. ANITA.	221-1683	
95	1	500000	CONSTRUCCION INGENIERIA, ARQUITECTURA, S.A. DI	AV. LAS PALMERAS #31, COL. LA SULTANA.	263-6927	263-7048
96	1	500002	IMPERIAL, S.A. DE C.V.	95 AV. NTE. #632. COL. ESCALON.	263-2840	263-2372
97	1	500002	MEZCLAS ASFALTICAS, S.A.	95 AV. NTE. #632, COL. ESCALON.	263-2840	263-2372
98	1	500000	JRC ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	BLVD. LOS HEROES COL. Y C. LAS STA. VICTORIA #23.	226-2819	
99	1	500000	GAVIDIA Y MENDEZ, S.A. DE C.V.	POL. "S" PJE. 27 # 196 COL. SAN ANTONIO LAS PALMER	229-3920	229-3920
100	1	500000	CORPORACION BETA	FINAL CALLE JUCUARAN #13-4, COL.SAMTA ELENA	278-8900	289-3282
101	1	500000	URBE DESARROLLOS RAICES, S.A. DE C.V.	FINAL CALLE JUCUARAN #13-A, COL.SAMTA ELENA	278-8500	289-3282
102	1	500000	COMSSA, DE C.V.	FINAL CALLE JUCUARAN #13-A, COL.SAMTA ELENA	278-8900	289-3282
103	1	500002	MANUEL DE JESUS ESCOBAR.	C. AUSTRIA PJE. JEREZ POL. D-10 # 2 ALPES SUIZOS.	228-8234	
104	1	500000	CONSTRUYE, S.A. DE C.V.	CALLE Y COL. LAS MERCEDES #450.	224-0708	224-4865
105	1	500000	CYM, S.A. DE C.V.	BLVD. DR. HECTOR SILVA # 202 COL. MEDICA.	226-6348	226-6348
106	1	500000	DEPROIM, S.A. DE C.V.	COND. HEROES NTE. EDIF. "D" # 3-2 BLVD. LOS HEROES	225-1576	225-2920
107	1	500000	O & M, S.A. DE C.V. INVE. Y CONSTRUCCIONES OREL	FINAL 89 AV.NTE.C.EL MIRADOR RESID. ALTURAS DE EST	263-2580	
108	1	500000	CESAR AUGUSTO ORELLAMA MURILLOS	FINAL 89 AV.NTE.C.EL MIRADOR RESID. ALTURAS DE EST	263-2608	
109	1	500002	GEOTECNIA Y CIMENTACIONES, S.A. DE C.V.	57 AV. NTE. COL. Y COND. MIRAMONTE L-2-B	260-9475	260-1293
110	1	500000	CONSTRUCTORA EL AGUILA, S.A. DE C.V.	89 AV. NTE. # 255 COL. ESCALEM.	208-3309	263-7461
111	1	500000	DOBLE INVERSION, S.A. DE C.V.	PLAZA COM.STA.E.L-#108 CALLE CERRO VERDE OTE.	289-4783	289-4785
112	1	500000	CONSTRUCTORA ROBLE, S.A. DE C.V.	RESIDENCIAL JARDINES DEL ESCORIAL, APTO 2-09 J.	274-2088	
113	1	500000	ICO, S.A. DE C.V.	25 AV. NTE. PJE. SN. ERNESTO CND. LUCILA, L. 1-B.	225-9899	225-9899
114	1	500002	SERV. INTERMAC. DE LA CONSTRUCCION, S.A. DE C.	77 AV. NTE. #615, COL. ESCALON.	263-1030	263-3814
115	1	500002	RIZZANI DE ECCHER.	COL. SAN FRANCISCO C. LOS ABETOS PJE. 2 # 29.	245-1441	245-1241
116	1	500000	TECNOLOGIA Y CONSTRUCCION, S.A. DE C.V.	AV. LAMATEPEC Y C. CHAPARRASTIQUE #3, 2. IND. STA.	289-5772	289-5772
117	1	500002	PACESA, S.A. DE C.V.	RESID.LA CASTELLANA, POL.2 # 12 CARRT. A LOS PLANE	270-4747	236-0014
118	1	500000	JESCOBAR & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	29 AV. NTE. COND. RES. UNIVERSITARIA L-A3-2, ZACAM	232-8464	232-8586
119	1	500000	RODRIGUEZ TURCIOS ARQUITECTOS, S.A. DE C.V.	RESID. JARDINES DE MERLIOT, C. LIBERTAD POL. J # 18	278-6957	278-6957
120	1	500000	Z.Z. INGENIEROS, S.A. DE C.V.	C. GUETZALCOATH # 31 A, CUMBRES DE CUSCATL-N.	243-4557	
121	1	500000	JOAQUIN CASTRO CERON CONSTRUCTORA, S.A. DE	AV. #1 COND. SAN FCO. #11 4-A COL. LOMAS DE SN FC	273-7873	273-7873
122	1	500002	ASTALDI SPA SUC. EL SALVADOR.	CARRET. TRONCAL DEL NTE. KM. 12	214-9176	214-9259
123	1	500000	SALAZAR ROMERO, S.A. DE C.V.	BLVD. LOS HEROES #1040	225-0549	226-3090
124	1	500002	ERNESTO ARTURO LARA MENJIVAR.	URB. IND. LA LAGUNA EDIF. COPRESA 2A. PLANTA.	243-1017	243-8522
125	1	500002	PILOTES, S.A. DE C.V.	EDIF. COPRESA 2A. PLANTA URB. IND. LA LAGUNA.	243-1017	
126	1	500002	SIMAN CONSTRUCTORA	ALAM.ROOSEVELT # 3114.	260-5577	260-5580
127	1	500002	MAECO	AV. MASFERRER NTE. BLOCK M #15, CUMBRES DE LA ES	264-4148	263-1604
128	1	500000	RIDECA	F. C. JUCUARAN PTE. #13-A, BOSQUES DE STA. ELENA 1	278-8500	289-3202
129	1	500000	RENOGA	F. C. JUCUARAN #13-A COL. SANTA ELENA	278-8500	289-3282
130	1	500000	LA PIRAMIDE, PROYECTOS DIVERSOS, S.A. DE C.V.	AV. LOS LIRIOS #1139, URB. UNIVERSITARIA	226-5884	
131	1	500000	CONSTRUCTORA LA CEIBA	F. C. JUCUARAN PTE. #13-A, COL. STA. ELENA	278-8500	289-3282

Ministerio de Economía			Año	2002	
Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC)			M.Registro:	215	
Departa SAN SALVADOR, LA LIBERTAD					
Municip Áreas Metropolitanas de San Salvador					
CorrelatMSUCURS	CIHU	ESTABLECIMIENTO	DIRECCION	TELEF	FAX
132	1	500000	AV. OLIMPICA / 57 Y 55 AV. MTE.	232-1101	
133	1	500002	TERRA TRACTO, S.A. DE C.V.	245-3266	224-0832
134	1	500002	COVEBIRA, S.A. DE C.V.	245-3266	224-0832
135	1	500000	G+L ARQUITECTOS, S.A. DE C.V.	223-1426	224-0933
136	1	500000	URBANIZACION Y EXPANSION, S.A. DE C.V.	224-0708	279-4865
137	1	500002	URBADESA	264-4148	263-1604
138	1	500002	GRUPO TERRACONSE, S.A. DE C.V.	243-2219	243-2219
139	1	500000	D&C ARQUITECTOS ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	264-7828	264-7828
140	1	500000	CONSTRUCTORA GB, S.A. DE C.V.	261-1787	261-1785
141	1	500000	CONSTRUCTODO, S.A. DE C.V.	271-5874	
142	1	500000	GTIC, S.A. DE C.V.	287-1965	
143	1	500000	CORPORACION DOS C, S.A. DE C.V.	260-4125	260-4125
144	1	500000	ARG. ARACELY MABEL AMADOR DE CHACON	274-3007	264-4525
145	1	500002	CODITERRA, S.A. DE C.V.	220-4174	
146	1	500000	ESPACIOS ARQUITECTONICOS, S.A. DE C.V.	229-3870	
147	1	500000	P Y H CONSULTORES, S.A. DE C.V.	274-4159	274-4164
148	1	500000	A.G.S.A., S.A. DE C.V.	278-3000	278-3110
149	1	500000	ISAMIL	243-1013	243-1160
150	1	500000	CHACON BORJA, S.A. DE C.V.	224-0708	279-4865
151	1	500000	R & R INGENIEROS Y CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.	226-5609	
152	1	500000	CONSTRUCTORA DISA, S.A. DE C.V.	243-0553	243-0553
153	1	500000	ROBERTO GUIDIEL	235-2386	235-2386
154	1	500000	PRISMA INGENIEROS, S.A. DE C.V.	260-1203	260-1203
155	1	500000	PINEDA DIAZ ARQUITECTOS, S.A. DE C.V.	279-2757	279-3218
156	1	500000	AVILES GARCIA, S.A. DE C.V.	242-2614	242-2615
157	1	500002	BOLADOS FLORES ING. CIVILES, S.A. DE C.V.	229-8125	288-6342
158	1	500000	INVERSIONES 2030, S.A. DE C.V.	274-0333	274-0333
159	1	500000	NEGIR, S.A. DE C.V.	260-7137	260-7137
160	1	500000	MOLDECRETO MIXTO LISTO	279-2001	279-2001
161	1	500000	VIAMERICA, S.A. DE C.V.	223-6777	223-6777
162	1	500000	PROYECTOS DE INGENIERA, S.A.	243-5698	243-5685
163	1	500000	ACENTO, S.A. DE C.V.	223-6364	224-5959
164	1	500000	SALVADOREDA DE LA CONSTRUCCION, S.A.	284-4074	284-4074
165	1	500000	JULIO CESAR RODRIGUEZ MOLINA	274-2116	
166	1	500000	GRUPO RPH	275-3293	
167	1	500002	MULTISERVICIOS	243-7999	243-1339
168	1	500002	TERRASIMA	208-5301	260-4182
169	1	500000	DISEÑO, CONSTRUCCION Y SERV. INTERNAC., S.A./I	274-3310	284-4648
170	1	500002	MONTCARR	225-0160	226-4881
171	1	500002	ECONSER, S.A. DE C.V.	243-5917	243-5917
172	1	500000	ECOIDEA, S.A. DE C.V.	263-2121	263-4700
173	1	500000	DINSA	235-0358	225-4186
174	1	500002	ETECONSA, S.A. DE C.V.	275-7881	223-6777
175	1	500002	INCATER, S.A. DE C.V.		

Ministerio de Economía			Año	2002		
Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC)			M.Registro:	215		
Departa SAN SALVADOR, LA LIBERTAD						
Municipio Área Metropolitana de San Salvador						
Correlativo	SUCURS	CIJU	ESTABLECIMIENTO	DIRECCION	TELEF	FAX
176	1	500000	ACROPOLIS, S.A DE C.V.	AV LA SULTAMA Y C. MEDITERRANEO COND. COLONIAL	257-9639	
177	1	500000	RC ARQUE INGENIEROS ASOC. S.S. DE C.V.	25 AV. NTE EDIF. MAGADA L. 4	226-4729	
178	1	500000	COVAS, S.A. DE C.V.	RE.PORTICOS DE SN.ANTONIO # 6C SN. ANTONIO ABAD	284-1485	284-1485
179	1	500002	MULTIPAV, S.A. DE C.V.	AV. ALB.FCO. EISTEN # 17 C.L.3-3 COL. LOMAS DE SN.	248-2720	248-2720
180	1	500002	EDIPAV, S.A. DE C.V.	AV. RIO AMAZONAS #10	243-4777	243-0553
181	1	500000	INVERSIONES BL, S.A DE C.V.	PASEO Y CONDOMINIO MIRALVALLE LOCAL # 12	208-0750	
182	1	500000	CAMPYS, S.A DE C.V.	COL. MEDICA 1A DIAGONAL DR. ARTURO ROMERO # 220	225-6672	225-9209
183	1	500002	SOCO DE COSTA RICA, S.A.	KM. 17 CARRETERA TROMCAL DEL NORTE	257-3527	
184	1	500000	FLORES MARTINEZ ING. CONSTRUCTORES, S.A. DE	(PJE. 8 PTE. POLE-7 #21, JONES. DEL VOLCAN	288-2635	288-2635
185	1	500000	CONSTRUCTORA SAN JOSE	CALLE PPAL. # 6, SAN BARTOLO	295-0728	
186	1	500000	GRUPO AKROPOLIS, S.A. DE C.V.	C. B #25 RPTO. LOS HEROES	273-8808	208-7127
187	1	500002	ROCOTEC, S.A. DE C.V.	COL. LOS SANTOS #1 C. SAN PABLO BLOCK B #6	260-2624	
188	1	500002	S/M	RES. PINARES DE SUIZA POL. 17 #5	288-4120	288-4120
189	1	500000	RAFAEL NAVARRO, DISEÑO Y SUPERVISION	RESID.METROPOLIS NTE. SENDA 4 OTE. CASA #19-D	272-9431	
190	1	500002	RODRIGUEZ CASTANEDA SA. DE CV	URB.CARPITA CALLE PPAL. #4-C		
191	1	500000	CONSTRUMAG, S.A. DE C.V.	2A. C. PPAL. OTE. #5-L, COL. BERNAL	274-2352	274-2373
192	1	500000	RGUIEL INGENIEROS, S.A. DE C.V.	CALLE A SN. ANT. ABAD #2047 L-204 EDIF.FUN. F. N	274-0519	274-7914
193	1	500000	LAZARUS DE EL SALVADOR, S.A. DE C.V.	CALLE MOTOCROS #96, COL.MONTE VERDE	273-4124	223-8028
194	1	500000	INMOBILIARIA ORIENTAL, S.A. DE C.V.	AV. OLIMPICA, COND. VILLA OLIMPICA, EDIF. A L-11A	278-5808	
195	1	500000	CARMEN PATRICIA CAMPOS DE LOPEZ	COL.GUADALUPE PJE.N #14		
196	1	500002	CONSTRUCTORA DL, S.A.	57 AV.NTE.COND.MIRAMONTEL-3-B, COL. MIRAMONTE	260-5230	
197	1	500002	MARROQUIN FUENTES Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.	C. GENOVA #403, COL. MIRALVALLE	274-2125	284-5756
198	1	500002	PAYMIENTOS DE CONCRETO, S.A. DE C.V.	AV.EL ESPINO URB.MADRESELVA.	243-7722	243-7717
199	1	500000	C & S CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.	C. LAS ROSAS FN. 39 AV. NTE. # 26-A COL UNIV. SUR	235-7058	225-8738
200	1	500002	P.A. ARQUITECTOS	COL. MONSERRAT C. PPAL. #302	242-5155	242-5155
201	1	500000	CIVING, S.A. DE C.V.	C. 3 PJE. ROSIMAR LOMAS DE SN. FCO.	275-7830	275-7829
202	1	500000	HARROUCH INGENIEROS, S.A. DE C.V.	29 AV. SUR #638 COL.FLOR BLANCA	221-4921	221-4921
203	1	500000	GUEVARA MARIN INGENIEROS ASOCIADOS	1A. C. PTE. COND. MONTE MARIA EDIF. C.L-7C	261-2723	261-2723
204	1	500000	SECO, S.A. DE C.V.	COL. MIRAMONTE PTE. AV. LAS ANTURIAS #44	260-0707	260-0707
205	1	500000	SAHE INGENIEROS, S.A. DE C.V.	RES.PINARES DE SUIZA C. GINEBRA POL.# 10 CASA #31	220-2961	
206	1	500000	TOPOGRAFIA, CONSTRUCCION Y SUPERVISION	C.LOS BORDES CASA # 10 STA. RITA SN RAMON	284-5484	284-5484
207	1	500000	CONSTRUCTORA J LARA, S.A. DE C.V.	COL.JARD.DE SN.LUIS PJE.# 8 BLVD.UNIV.	284-3152	284-3152
208	1	500000	SPIKA INTERNACIONAL TRADING, S.A. DE C.V.	PJE.7 PTE. # 10 URB. MADRE SELVA	263-0000	263-0000
209	1	500000	OUTER, S.A. DE C.V.	C.GERARDO BARRIOS # 1729	271-4837	271-4837
210	1	500000	COROSA, DE C.V.	RESD.CASA VERDE,PROLOG. BLVD.EL HIPODROMO #18-C	287-2725	287-2725
211	1	500002	PUENTY SA, S.A. DE C.V.	Z.IND. STA. ELENA C. CHAPARRASTIQUE OTE. #1	289-4011	278-6767
212	1	500000	SALVACOMST, S.A. DE C.V.	AV. AMAPOLAS PJE. C #40 VILLAS DE SN FCO.	248-0070	248-0070
213	1	500000	PROYECTOS MODULARES, S.A. DE C.V.	C. EL ESCORIAL #42-D RES. ESCALON	262-2725	262-2725
214	1	500000	SANCHEZ BATRES CONSTRUCTORES	VILLAS DE SAN FCO. III PJE. C AV. LAS AMAPOLAS #45	248-0938	248-0938
215	1	500000	HFG INGENIEROS CIVILES	1A. C. PTE. Y 63 AV. NTE. EDIF. A Y ML-B-2	261-2074	261-1797

Pregunta No.1

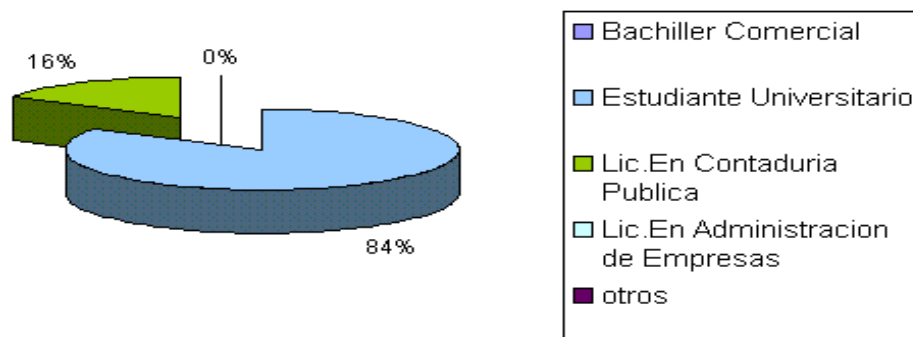
¿Qué nivel académico posee?

Objetivo: Saber si la empresa cuenta con personal idóneo

Resultado:

Nivel Académico	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Bachiller Comercial	0	0.00%
Estudiante Universitario	21	84.00%
Lic. En Contaduría Pública	4	16.00%
Lic. En Administración de Empresas	0	0.00%
Otros	0	0.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 1 NIVEL ACADEMICO DE LOS CONTADORES



Análisis:

De un total de 25 contadores encuestados el 16% son licenciados en contaduría pública y el 84% tiene únicamente estudios universitarios.

Pregunta No.2

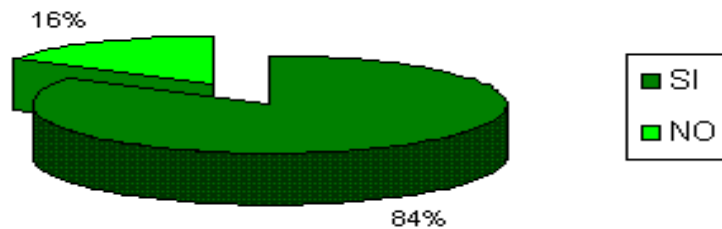
¿Posee conocimientos acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo: conocer el nivel de estudio que los contadores y/o encargados de la contabilidad de la empresa tienen acerca de la normativa existente.

Resultado:

Respuestas	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	21	84.00%
NO	4	16.00%
Totales	25	100.00%

**GRAFICO No. 2 CONOCIMIENTOS DE
NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD**



Análisis:

El 84% de los encuestados contestaron que poseen conocimientos acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad; y el 16% restante manifestaron lo contrario.

Pregunta No.3

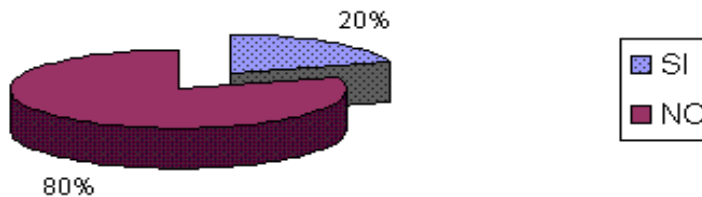
¿Ha recibido capacitación actualizada acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo: Conocer si el personal esta preparado para aplicar normativa vigente a la fecha.

Resultado

Respuestas	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	5	20.00%
NO	20	80.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 3 CAPACITACIONES ACTUALIZADAS DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD



Análisis:

Un 80% de los encuestados contestaron que no han recibido capacitaciones actualizadas acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad; y el 20% manifestaron afirmativamente.

Pregunta No.4

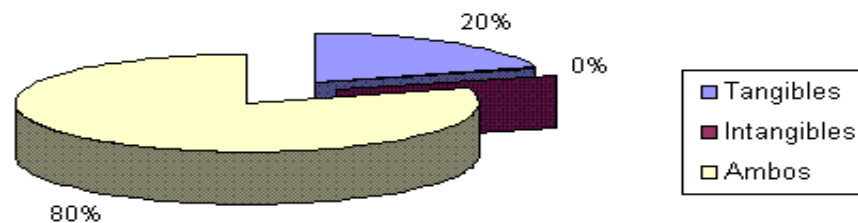
¿Qué clase de activos no corrientes posee la empresa?

Objetivo: determinar en que forma se aplicara la NIC 36 a los diferentes activos no corrientes registrados en la empresa.

Resultado:

Clase de activos	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Tangibles	5	20.00%
Intangibles	0	0.00%
Ambos	20	80.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 4 CLASES DE ACTIVOS NO CORRIENTES



Análisis.

El 80% de las empresas constructoras contestó que poseen activos tangibles e intangibles; mientras que el 20% posee únicamente activos tangibles.

Pregunta No.5

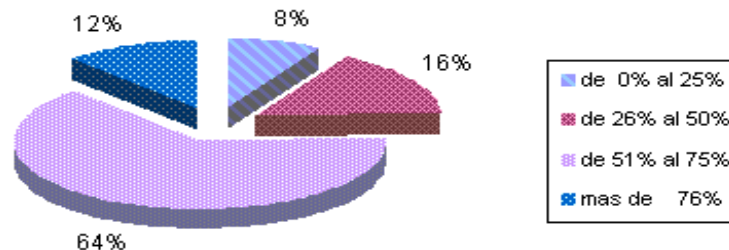
¿Qué porcentaje representan los activos no corrientes con respecto al activo total de la empresa?

Objetivo: determinar la importancia que tiene el rubro de activos no corrientes dentro de la empresa, para que las cifras se presenten razonablemente dentro de los estados financieros de las mismas.

Resultado:

Porcentajes de activos	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
de 0% al 25%	2	8.00%
de 26% al 50%	4	16.00%
de 51% al 75%	16	64.00%
mas de 76%	3	12.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 5 PORCENTAJE DE ACTIVOS



Análisis:

De acuerdo a los resultados obtenidos puede observarse que el 64% manifiesta que sus activos no corrientes respecto al activo total de la empresa están entre el 51% al 75%; el 16% dice tener activos entre el 26% al 50%; otro 12% establece que sus activos representan mas del 75% y únicamente una minoría como es el 8% sus activos representa hasta un 25%.

Pregunta No.6

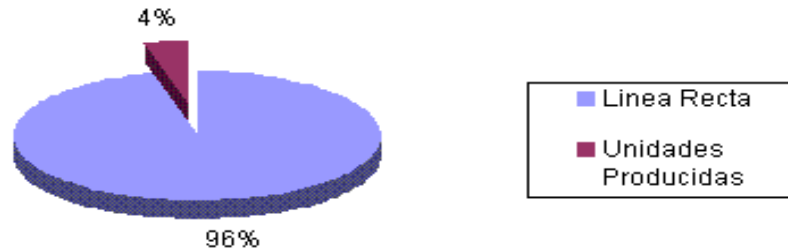
¿Qué método de depreciación utiliza?

Objetivo: Establecer la situación actual en cuanto a que métodos de depreciación de activos no corrientes son utilizados en la empresa.

Resultado:

Métodos de depreciación	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Línea Recta	24	96.00%
Unidades Producidas	1	4.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 6 METODOS DE DEPRECIACION UTILIZADOS



Análisis:

El 96% de las empresas constructoras utiliza el método de línea recta para depreciar sus activos tangibles; mientras que el 4%, expresó utilizar el método de unidades producidas.

Pregunta No.7

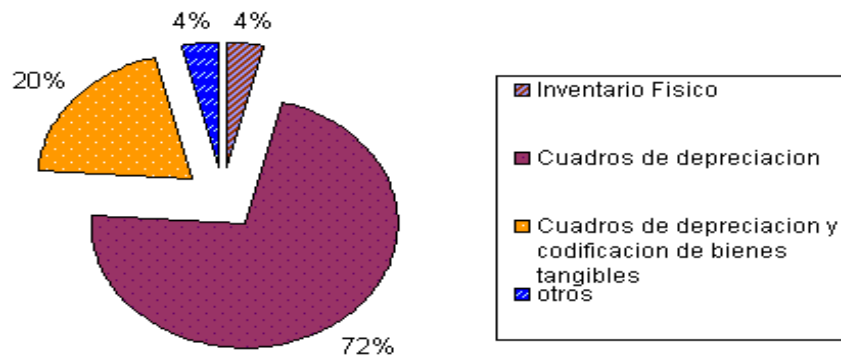
¿Qué clase de controles internos y procedimientos de control, referente a los activos no corrientes posee la empresa?

Objetivo: obtener información acerca de las medidas establecidas por la empresa para la protección de los bienes de su propiedad.

Resultado:

Clases de control interno	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Inventario Físico	1	4.00%
Cuadros de depreciación	18	72.00%
Cuadros de depreciación y codificación de bienes tangibles	5	20.00%
Otros	1	4.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 7 CLASES DE CONTROLES INTERNOS UTILIZADOS



Análisis:

En consideración a los resultados obtenidos se puede decir que el 72% de las empresas constructoras utiliza cuadros de depreciación para el control interno de sus activos no corrientes; un 20% aplican cuadros de depreciación y codificación de bienes tangibles; a si mismo un 4% dicen usar inventarios físicos; otro 4% manifestaron utilizar otros controles internos.

Pregunta No.8

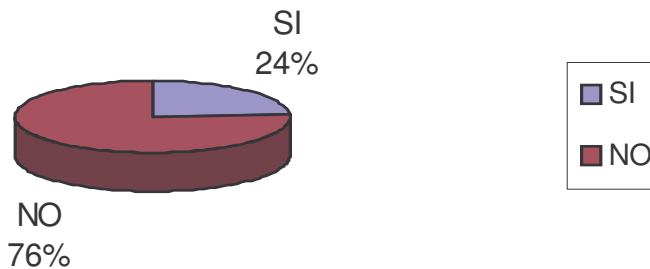
¿Aplica revaluaciones a los activos no corrientes de la empresa? ¿Y cuales son?

Objetivo: Conocer si el valor de los activos no corrientes de la empresa han sido sujetos a revaluación, para determinar el reconocimiento que se dará a la perdida por deterioro de valor.

Resultado:

Alternativas	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	6	24.00%
NO	19	76.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 8 APLICABILIDAD DE RAVALUACIONES EN LA EMPRESA



Análisis:

De las empresas constructoras el 76% no aplica revaluaciones a los activos no corrientes de la empresas y un 24% no aplica este método de contabilización a sus bienes.

Pregunta No.9

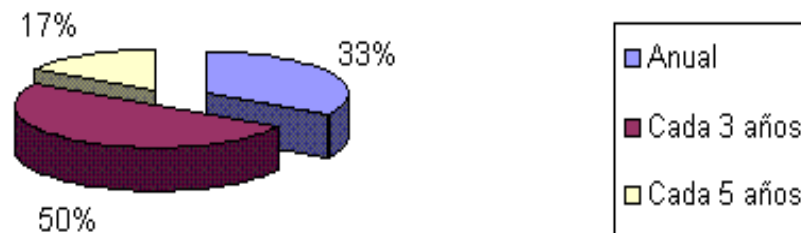
¿Con que frecuencia se aplican revaluaciones a los activos no corrientes?

Objetivo: Conocer si las empresas tienen tiempos definidos y sistemáticos para aplicar revaluaciones a sus activos no corrientes.

Resultado:

Periodo de revaluación	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Anual	2	33.33%
Cada 3 años	3	50.00%
Cada 5 años	1	16.67%
Totales	6	100.00%

GRAFICO No. 9 FRECUENCIA DE APLICACIÓN DE REVALUACIONES A LOS ACTIVOS NO CORRIENTES



Análisis:

El 50% de las empresas constructoras expresó que aplica las revaluaciones a los activos corrientes cada tres años, el 33.33% menciono que la aplica cada año, y un 16.67% manifestaron que las realiza cada cinco años.

Pregunta No.10

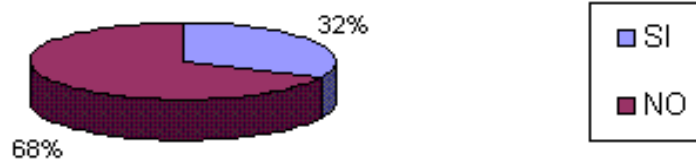
¿Cuenta la empresa con bienes obsoletos?

Objetivo: Conocer si entre los activos no corrientes que posee la empresa se encuentran algunos que sean obsoletos.

Resultado:

Alternativa	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	8	32.00%
NO	17	68.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 10 EXISTENCIA DE BIENES OBSOLETOS EN LA EMPRESA



Análisis:

El 68% de las empresas manifestó que dentro de su inventario de activo fijo no cuentan con bienes obsoletos, mientras el 32% de estas, si los posee.

Pregunta No.11

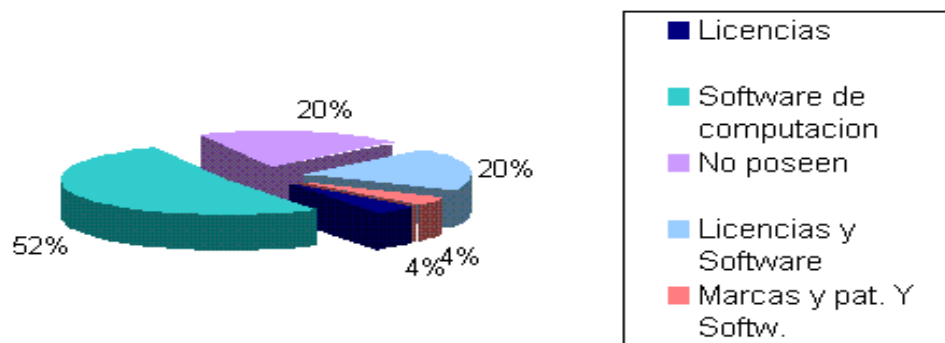
¿Cuál de los siguientes activos intangibles posee la empresa?

Objetivo: Obtener información acerca de los diferentes tipos de intangibles que se registran actualmente en los libros contables de las empresas constructoras.

Resultado:

Tipo de contabilidad	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Licencias	1	4.00%
Software de computación	13	52.00%
No poseen	5	20.00%
Licencias y Software	5	20.00%
Marcas y pat. Y Softw.	1	4.00%
Totales	25	100.00%

GRAFICO No. 11 CLASE DE ACTIVOS INTANGIBLES QUE POSEE LA EMPRESA



Análisis:

El 52% de empresas constructoras manifestó que dentro de sus activos intangibles se encuentran software de computadoras, mientras un 20% posee licencias y software de computadoras, otro 4% únicamente licencias y existe un 4% que posee software, licencias y marcas, el 20% restante no tiene activos intangibles.

Pregunta No.12

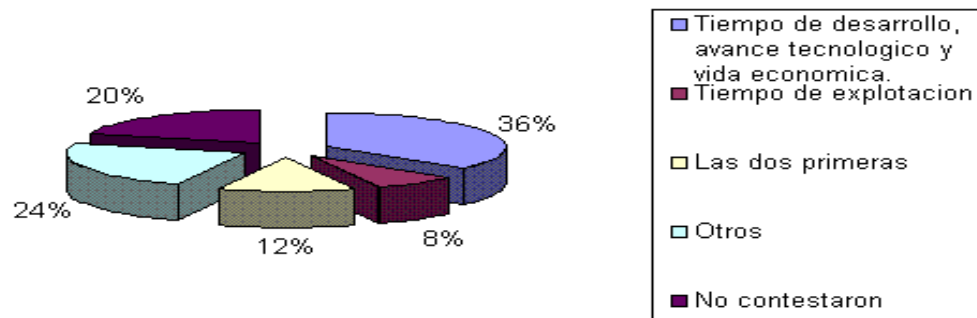
¿Cómo determina la vida útil de los activos intangibles?

Objetivo: Verificar si los criterios actuales para la determinación de la vida útil de los activos intangibles esta de acuerdo a la NIC 38 “Activos Intangibles”.

Resultado:

Alternativa	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Tiempo de desarrollo, avance tecnológico y vida económica.	9	36%
Tiempo de explotación	2	8%
Las dos primeras	3	12%
Otros	6	24%
No contestaron	5	20%
Total	25	100%

GRAFICO No. 12 DETERMINACION DE LA VIDA UTIL DE UN ACTIVO INTANGIBLE



Análisis:

Al preguntarles a los contadores de las empresas constructoras como determinan la vida útil de los activos intangibles un 36% manifestó que lo determina por el tiempo de desarrollo, avance tecnológico y vida económica, además el 24% dijo que por otras formas, un 20% decidió no contestar a la interrogante, otro 12% dijo que lo determina por el tiempo de desarrollo y el tiempo de explotación; y el 8% establece que la determinan por el tiempo de explotación.

Pregunta No.13

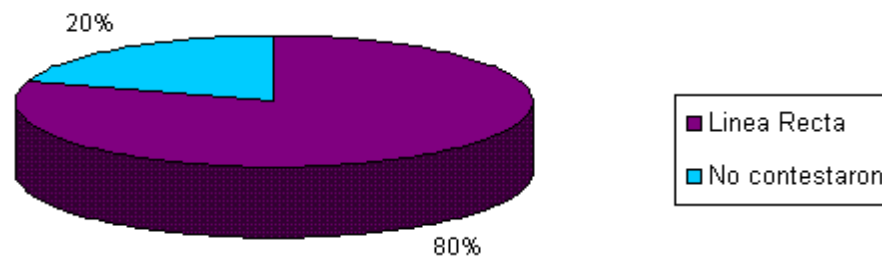
¿Qué método de amortización aplica a los activos intangibles?

Objetivo: Establecer la situación actual en cuanto a que métodos de amortización de activos intangibles son utilizados.

Resultado:

Alternativa	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Línea Recta	20	80%
No contestaron	5	20%
Total	25	100%

**GRAFICO No. 13 METODOS DE AMORTIZACION A
ACTIVOS INTANGIBLES**



Análisis:

Un 80% de los contadores de empresas constructoras manifestó que el método más utilizado para amortizar los activos intangibles es el de línea recta y el 20% de los mismos decidió no contestar sobre el método que utilizan para amortizar dicho activo.

Pregunta No. 14

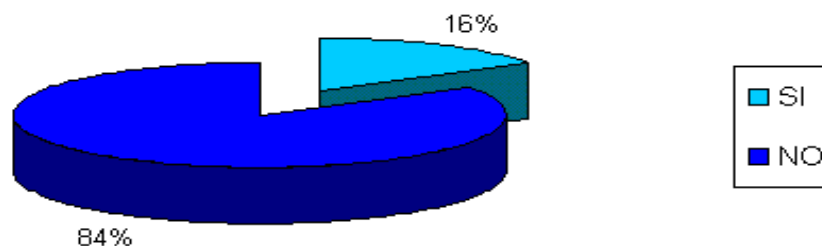
¿Aplica la empresa deterioro a los activos no corrientes?

Objetivo: Determinar si las empresas conocen acerca del concepto de deterioro de valor de los activos.

Resultado:

Alternativas	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	4	16%
NO	21	84%
Total	25	100%

**GRAFICO No. 14 APLICACIÓN DE DETERIORO A LOS
ACTIVOS NO CORRIENTES EN LAS EMPRESAS**



Análisis:

Del total de las empresas estudiadas el 84% manifestó que no aplican deterioro a los activos no corrientes y el 16% dijo que si lo aplican.

Pregunta No. 15

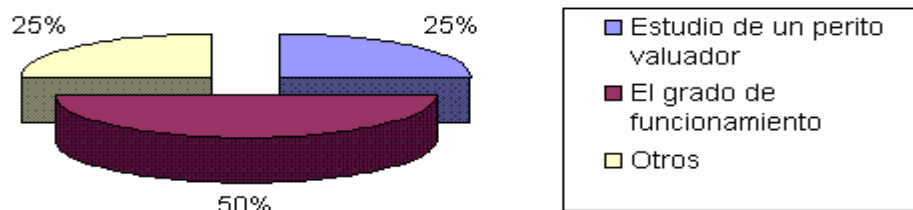
¿Qué criterios utiliza la empresa para evaluar si un activo no corriente esta deteriorado?

Objetivo: Conocer si la administración utiliza criterios adecuados para determinar si un activo no corriente esta deteriorado.

Resultado:

Criterios	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Estudio de un perito valuador	1	25%
El grado de funcionamiento	2	50%
Otros	1	25%
Totales	4	100%

GRAFICO No. 15 CRITERIOS PARA EVALUAR SI UN ACTIVO ESTA DETERIORADO



Análisis:

Según la investigación realizada el 50% de los encuestados utiliza para evaluar si un activo no corriente esta deteriorado el criterio del grado de funcionamiento, un 25% establece el estudio por parte de un perito valuador y el 25% restante utiliza otro criterio para dicha evaluación.

Pregunta No 16

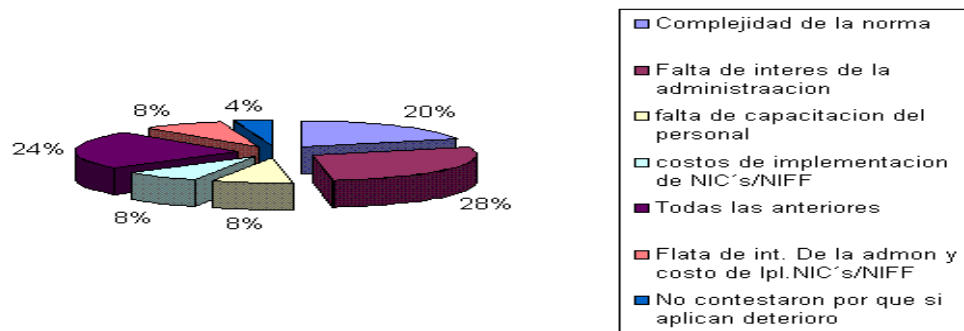
¿Cuáles son las causas por las que considera que no se aplica la pérdida de valor por deterioro de los activos?

Objetivo: Identificar los factores que inciden en la falta de aplicación de la pérdida de valor por deterioro de los activos no corrientes de la empresa.

Resultado:

Causas	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
Complejidad de la norma	5	20%
Falta de interés de la administración	7	28%
Falta de capacitación del personal	2	8%
Costos de implementación de NIC´s/NIFF	2	8%
Todas las anteriores	6	24%
Falta de int. De la admón. y costo de la aplicación de NIC´s/NIFF	2	8%
No contestaron por que si aplican deterioro	1	4%
Totales	25	100%

GRAFICO No. 16 CAUSAS POR LAS QUE NO SE APLICA LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO



Análisis:

Al preguntar la causa por la que considera que no se aplica la pérdida de valor por deterioro, el 28% de los encuestados contestó que se debe a la falta de interés por parte de la administración de la empresa, el 24% estableció que es por todas las opciones que se proponían en la pregunta, el 20% menciona que es a la complejidad de la norma, un 8% menciona la falta de capacitación del personal, al igual otro 8% determino que son los costos en que se incurrirían por la implementación de la NIC 36, además un 8% estableció una combinación de la falta de interés por parte de la admón. y el costo de implementación, el 4% restante no contesto la pregunta.

Pregunta No 17

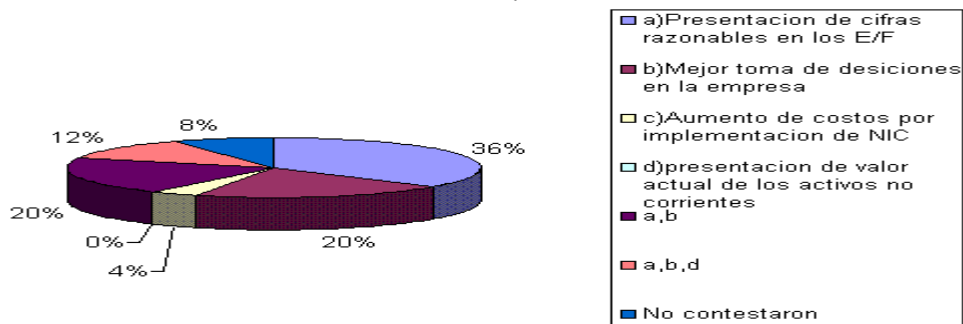
¿Qué efectos cree usted que tendría la aplicación de la pérdida de valor por deterioro de los activos no corrientes, según NIC 36, en la empresa?

Objetivo: Determinar las expectativas que tienen las empresas acerca de la aplicación del deterioro del valor de los activos no corrientes.

Resultado:

Efectos	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
a)Presentación de cifras razonables en los E/F	9	36%
b)Mejor toma de decisiones en la empresa	5	20%
c)Aumento de costos por implementación de NIC	1	4%
d)Presentación de valor actual de los activos no corrientes	0	0%
a,b	5	20%
a,b,d	3	12%
No contestaron	2	8%
Totales	25	100%

GRAFICO No. 17 POSIBLES EFECTOS POR LA APLICACIÓN DE LA NIC 36, EN LA EMPRESA



Análisis:

Para conocer los efectos que tendría la aplicación de la pérdida de valor por deterioro en las empresas, se puede determinar, por las repuestas de los encuestados, que el 36% cree que se presentaría las cifras razonables en los estados financieros, un 20% considera que se mejoraría la toma de decisiones en la empresa, además otro 20% estableció una combinación de las 2 repuestas obtenidas en los porcentajes anteriores, a la vez el 12% piensa que se presentarían razonablemente las cifras así como una mejoría en la toma de decisiones junto con la presentación del valor actual de los activos, el 4% cree que se aumentarían los costos por la implementación y un 8% de los contadores no contesto a la interrogante.

Pregunta No 18

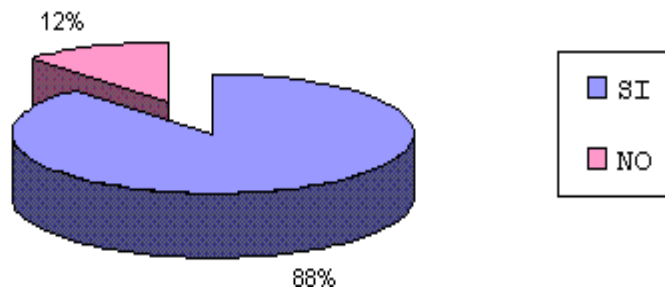
¿Considera usted que la aplicación del deterioro a los activos no corrientes es una herramienta para la toma de decisiones en la empresa?

Objetivo: Conocer la importancia de la aplicación del deterioro a los activos no corrientes.

Resultado:

Respuesta	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	22	88%
NO	3	12%
TOTALES	25	100%

GRAFICO No. 18 ¿AFECTA LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LA TOMA DE DECISIONES?



Análisis:

El 88% de los encuestados considera que la aplicación del deterioro de valor a los activos no corrientes es una herramienta para la toma de decisiones de la empresa, mientras el 8% cree que no ayudaría.

Pregunta No 19

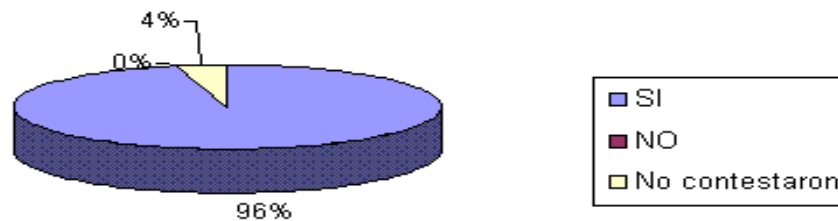
¿Considera usted que con la aplicación de lo que es el deterioro a los activos no corrientes se estaría presentando el valor razonable de los activos en los estados financieros?

Objetivo: Conocer si las cifras mostradas en los estados financieros son confiables.

Resultado:

Respuesta	Frecuencias	
	Absoluta	Relativa
SI	24	96%
NO	0	0%
No contestaron	1	4%
Totales	25	100%

GRAFICO No. 19 ¿SE PRESENTARA INFORMACION RAZONABLE AL APLICAR LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO?



Análisis:

Según la investigación realizada, el 96% de los encuestados considera que con la aplicación del deterioro de valor a los activos no corrientes de la empresa, se estaría presentando el valor razonable de los mismos en sus estados financieros, por otro lado, el 4% no contestó a esta interrogante.

Pregunta No 20

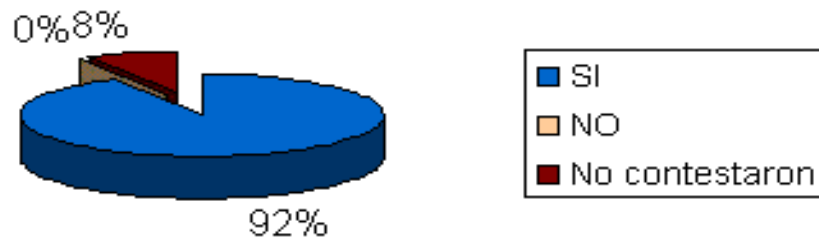
¿Considera necesario la elaboración de un trabajo que contenga una propuesta de aplicación de la perdida de valor por deterioro de activos no corrientes según la Norma Internacional de Contabilidad No. 36 “Deterioro de Valor de Activos”?

Objetivo: Conocer si existe interés por parte de las empresas constructoras acerca de la aplicación de la NIC 36.

Resultado:

Respuestas		
	Absoluta	Relativa
SI	23	92%
NO	0	0%
No contestaron	2	8%
Totales	25	100%

GRAFICO No. 20 NECESIDAD DE ELABORACION DE UN TRABAJO SOBRE LA NIC 36

**Análisis:**

Al preguntar a los contadores de las empresas constructoras si consideran necesario la elaboración de un trabajo que contenga una propuesta de la aplicación de perdida de valor por deterioro según la NIC 36, el 92% cree que si es necesario, mientras el 8% restante no contestó esta pregunta.

Perforadora AF-120/Serie NXK 1040 con 5/42 Mtrs. KELLY



Accesorios

Martillo Hidraulico para Maquina de Demolicion



Accesorios

