

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



**"EL IMPACTO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DE LOS REVALUOS EN
LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTANGIBLES
DE LAS EMPRESAS SALVADOREÑAS."**

TRABAJO DE INVESTIGACION PRESENTADO POR:

**MONTENEGRO, CHRISTIAN OMAR
RAMIREZ AGUIRRE, ADAN ANTONIO
RUIZ ORTIZ, LUDIS SAYDA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**SEPTIEMBRE DEL 2009
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA.**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Máster Rufino Antonio Quezada
Sánchez

Secretario : Licenciado Douglas Vladimir
Alfaro Chávez

Decano de la Facultad

De Ciencias Económicas : Máster Roger Armando Arias
Alvarado

Secretario de la Facultad

De Ciencias Económicas : Licenciada Vilma Yolanda
Vásquez De del Cid

Asesor Director : Msc Jorge Ramírez Monterrosa

Jurado Examinador : Msc. Jorge Ramírez Monterrosa
: Lic. Nelson Barahona

Septiembre 2009

San Salvador,

El salvador,

Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

Dedicamos a **Dios Todopoderoso** este triunfo por brindarnos fuerza y perseverancia para culminar esta meta. A los asesores y catedráticos por las enseñanzas y orientaciones.

A mis padres **Francisco Ruiz** y **Dora Alicia de Ruiz**, a mi hermano **Javier Ruiz** y familia, por todos sus sacrificios. A mi amado esposo **Mauricio Solórzano** por su amor, comprensión, paciencia y tolerancia y a mis amigos y compañeros.

Ludis Sayda Ruiz Ortiz

A mis padres **Misael Domínguez** y **Sandra Meraly Montenegro**, a mis hermanos y familia por todos sus sacrificios. A mi novia **Elizabeth Guadrón** por su amor y comprensión y a mis amigos por todas sus muestras de ánimo y ayuda.

Christian Omar Montenegro

A mis padres **Rafael Ramírez** y **Antonia Aguirre**, a mi amada esposa **Marina Valladares**, a mi hija **Xiomara Ramírez**, a mis hermanos y amigos por su amor y comprensión e ilimitado apoyo.

Adán Antonio Ramírez Aguirre.

ÍNDICE

Contenido		Pág.
		Nº.
	Resumen.....	i
	Introducción.....	iii
CAPITULO I MARCO TEORICO		
1.1	Antecedentes de las Normas Internacionales... De Contabilidad (NIC´S).....	1
1.2	Definiciones.....	3
1.3	Generalidades de Propiedades, Planta y Equipo	10
1.4	Reconocimiento y Medición de Propiedades,.... Planta y Equipo.....	15
1.5	Medición Posterior a la Inicial.....	18
1.5.1	Tratamiento por Punto de Referencia (Método.. Del Costo).....	18
1.5.2	Tratamiento Alternativo Permitido.....	18
1.6	Generalidades de los Activos Intangibles.....	19
1.6.1	Reconocimiento de Activos Intangibles.....	22
1.7	Adquisición de Activos.....	24
1.7.1	Compras.....	24
1.7.2	Compra de Lotes de Activos.....	24
1.7.3	Aportes de Capital.....	25
1.7.4	Construcción de Activos (NIC 11, Contratos de Construcción y NIC 23, (Costos por Intereses)	25
1.7.5	Producción de Activos (NIC 2, Inventarios)...	27
1.7.6	Arrendamiento Financiero.....	29
1.7.7	Intercambio de Activos (NIC 16, Propiedades,.. Planta y Equipo).....	31
1.7.8	Activos Donados.....	33
1.7.9	Herencia (Código Civil).....	33
1.7.10	Subvenciones del Gobierno (NIC 20).....	35
1.7.11	Permutas.....	35
1.8	Modelo de Revaluación (NIC 16, Propiedades,.. Planta y Equipo.....	36
1.9	Requisitos y Procedimientos para Inscribirse. En el Registro de Peritos Valuadores de la .. Superintendencia del Sistema Financiero(SSF).	42
1.9.1	Requisitos para Inscribirse en el Registro de Peritos Valuadores.....	43
1.9.2	Procedimiento para Inscribirse en el Registro De peritos Valuadores.....	44
1.9.3	Informe de Valúo de los Inmuebles.....	45
1.10	Normas Técnicas en Materia de Avalúos.....	48
1.11	¿Sobre que bienes se pueden realizar los Re- valúos?.....	49

1.12	Depreciación.....	49
1.13	Factores para la Determinación de la Vida Útil.....	54
1.14	Tipos de Depreciación.....	54
1.14.1	Depreciación Física.....	54
1.14.2	Depreciación Funcional.....	55
1.15	Métodos de Depreciación.....	55
1.15.1	Método de Depreciación Lineal.....	56
1.15.2	Método de la Tasa Constante sobre Valor Neto. En libros.....	57
1.15.3	Método de la Suma de los Años Dígitos.....	57
1.15.4	Método de Suma de Unidades Producidas.....	58
1.16	Recuperabilidad de Valor en Libros-Pérdidas. Por Deterioro.....	59
1.16.1	Momento en que se Causan los Deterioros.....	61
1.16.2	Fuentes Externas de Información.....	61
1.16.3	Fuentes Internas de Información.....	62
1.16.4	Tratamiento.....	63
1.17	Incidencia de los Revalúos en el Presupuesto. De Inversiones.....	64
1.17.1	Toma de Decisiones de Inversiones en Propiedades, Planta y Equipo.....	64
1.17.1.1	Diagnóstico.....	67
1.17.1.2	Pronóstico Financiero.....	68
1.17.1.3	Planes Financieros.....	68
1.17.1.4	Estrategias.....	68
1.18	Análisis de Razones Financieras para el Inversionista.....	69
1.19	Incidencia Tributaria de los Revalúos.....	69
1.20	Incidencia Financiera y Mercantil de los Revalúos.....	79
1.21	Riesgo de Negocio en Marcha.....	85
1.21.1	Estrategia en Materia Mercantil-Tributaria...	86

CAPITULO II

Metodología de la Investigación

2.1	Objetivos.....	90
2.1.1	Objetivo General.....	90
2.1.2	Objetivo Específico.....	90
2.2	Diseño Metodológico.....	91
2.2.1	Tipo de Investigación.....	91
2.2.2	Tipo de Estudio.....	91
2.2.3	Área Geográfica de Estudio.....	92
2.3	Técnica e Instrumento de Recolección de la Información.....	92
2.3.1	Técnicas.....	92
2.3.1.1	Bibliográfica.....	92

2.3.1.2	De Campo.....	93
2.3.2	Instrumentos.....	93
2.4	Desarrollo de la Investigación de Campo.....	94
2.4.1	Universo de Estudio.....	94
2.4.2	Determinación de la Muestra.....	94
2.4.3	Unidades de Análisis.....	95
2.4.4	Tratamiento de la Información.....	96
2.4.4.1	Tabulación y Lectura de Datos.....	97
2.5	Diagnóstico.....	126

CAPITULO III

"El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas"

3.1	Reconocimiento de las Propiedades, Planta y.. Equipo.....	127
3.2	Medición Inicial de los Elementos, Componen- tes De las Propiedades, Planta y Equipo.....	128
3.3	Asignación del Costo de Adquisición al Gasto. Durante la Vida Útil del Activo (Depreciación)	130
3.4	Medición Posterior a la Inicial.....	133
3.4.1	Tratamiento Punto de Referencia.....	133
3.4.2	Tratamiento Alternativo Permitido.....	134
3.4.2.1	Método 1: Reexpresión de los Valores Propor- cionalmente.....	138
3.4.2.2	Método de compensación Con el Valor en Libros Bruto del Activo.....	140
3.4.3	Recálculo de la depreciación y Asignación del Gasto por Depreciación Después de Ejecutado.. El Registro por la revaluación del Activo....	140
3.4.4	Devaluación de un Activo Previamente Reva- luado.....	144
3.4.4.1	El Valor de la Devaluación no excede al Valor Previamente Revaluado.....	145
3.4.4.2	El Valor de la Devaluación excede al Valor... Previamente Revaluado.....	146
3.4.5	Deterioro y/o Devaluación del Valor de los... Activos.....	148
3.4.6	Revaluación de Activos Fijos e Incidencia pa- ra los Inversionistas.....	153
3.4.7	Capitalización de Revalúos-Hipótesis Negocio. En Marcha.....	156
3.4.8	Capitalización de Revalúos y Reserva Legal... Reserva Legal.....	163
3.4.9	Revalúos de Activos y Registro de Comercio... (Arancel del Registro Matrícula de Comercio).	167
3.4.10	Revalúos Vrs Impuestos Municipales.....	171
3.4.11	Venta de Activo Fijo Revaluado cuyo Superávit	

	Por Revaluación se ha Capitalizado.....	172
3.4.12	Presentación de los Revalúos en los Estados.. Financieros.....	180
3.4.12.1	Presentación en el Balance General.....	180
3.4.12.2	Presentación de los Revalúos y Superávit..... Por Revaluación en el Estado de Resultados...	182
3.4.12.3	Presentación de los Revalúos y el Superávit.. Por Revaluación en los Flujos de Efectivo....	182
3.4.12.4	Presentación del Superávit por Revalúo en el. Estado de Cambios en el Patrimonio.....	183
3.4.12.5	Presentación de los Revalúos y Superávit por. Revaluación en Notas a los Estados Financie- Ros.....	185
3.4.13	Información a Revelar.....	186
3.5	Revalúos de Activos Intangibles.....	186

CAPITULO IV

Conclusiones y Recomendaciones

4.1	Conclusiones.....	189
4.2	Recomendaciones.....	190
	Bibliografía.....	192
	Anexos.....	195

Resumen Ejecutivo

En el actual mundo de la economía globalizada, que conlleva a la apertura de los mercados financieros, juega un papel protagónico la información contable que presentan las empresas por medio de sus estados financieros a nivel mundial, es por ello que se hace necesario la homogeneidad de las normas, principios y regulaciones legales, para que la información presentada sea transparente e internacionalmente comparable, y de aquí que surgen las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales exponen una base para la contabilización de los Revalúos en el rubro de las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles. Sin embargo en la actualidad, este rubro no se le da importancia que amerita, a pesar que en la mayoría de los balances de situación general, constituyen la categoría más grande de los activos totales de las empresas y por lo tanto son significativos en la presentación de la posición financiera, ante esto se optó por la investigación sobre "El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles de las empresas Salvadoreñas."

La investigación se realizó con el objetivo de contribuir con las empresas salvadoreñas por medio de un documento que contenga

el análisis y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad relativas a las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo y Activos Intangibles en la incidencia en los Estados Financieros.

Para el logro del objetivo se utilizó como parte de la metodología, la investigación bibliográfica y de campo. La de campo se realizó en el municipio del gran San Salvador específicamente a las empresas industriales en base al catálogo de empresas proporcionado por la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), utilizando el cuestionario como instrumento de recolección de información.

En base a estos resultados y a las investigaciones realizadas es recomendable que las empresas apliquen el presente documento y que les sirva de guía en el registro oportuno y adecuado de cualquier evento que involucre las revaluaciones de propiedades, planta y equipo y Activos Intangibles para un apropiado reconocimiento, valuación, presentación y revelación con base en Normas Internacionales de Contabilidad con el propósito de proporcionar la información financiera a los diferentes usuarios de una forma más confiable.

Introducción

La globalización y apertura de mercados obliga a las empresas a ser más competitivas, a optimizar sus recursos, a adaptarse a nuevas corrientes económicas, por lo que se ven sometidas a un proceso de revisión riguroso de su estructura organizativa y financiera, es por ello que el tema sujeto a investigación esta enfocado a la medición posterior de los Activos y sus efectos financieros-tributarios, en consecuencia es necesario que su medición con posterioridad a la inicial refleje con fiabilidad sus importes en libros.

Es importante investigar los efectos financieros que los revalúos tienen en los Activos y Patrimonio de las empresas, ya que puede constituir una base confiable que permita a la administración, inversionistas y usuarios en general a tomar decisiones sobre información financiera mucho más razonable. Además, a parte de la importancia de que los activos reflejen un valor razonable (con el objeto de mostrar información financiera fiable), algunas empresas hoy en día están utilizando los revalúos como una estrategia financiera y legal para incrementar su patrimonio neto, en consecuencia es importante tener en consideración las disposiciones legales que están relacionadas con el tema de los revalúos.

La información de éste trabajo de investigación está dirigida a recopilar todo lo relacionado al revalúo desde sus orígenes y tratamiento contable, así como también al conocimiento general de la contabilidad financiera en cuanto a objetivos, metodología y enfoques modernos que deben conocer los contadores y administradores de las empresas para el control óptimo de los revalúos, utilizando el marco de referencia técnico las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), no dejando de lado la recopilación de información en materia legal sobre la que se sustenta toda contabilidad en El Salvador como las leyes Tributarias, Mercantiles y Municipales.

CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

1.1. Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC`s)

Las Normas Internacionales de Contabilidad, han tenido en el transcurso del tiempo un desarrollo histórico y por lo tanto han incidido en la contabilidad y Estados Financieros de las diferentes empresas.

En el año de 1973, dada la necesidad de homogenizar las aplicaciones contables a nivel internacional y como resultado de un convenio efectuado por cuerpo de Contadores Profesionales de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido e Irlanda y Estados Unidos, se fundó la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Comité, IASC).

Los objetivos del IASC son:

- a) Formular y difundir para el interés público normas contables que deben observarse en la presentación de estados financieros y promover su aceptación y respeto en todos los países del mundo.
- b) Trabajar en general para mejorar y armonizar las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados

con la presentación de estados financieros; con esto se pretende establecer lineamientos de aceptación general que permitan una comparabilidad de la información contable a nivel internacional.

Para el logro de tales objetivos el IASC asegura que las Normas Internacionales de Contabilidad sean de alta calidad mediante una práctica apropiada en las circunstancias particulares de la economía; además asegura que éstas sean aceptadas por los usuarios de la información financiera.

En enero de 1997, el Consejo de IASC formó el comité permanente de interpretaciones, Standing Interpretations Committee (SIC). El objetivo del comité es enriquecer la rigurosa aplicación y comparabilidad mundial de los estados financieros que se preparan usando normas internacionales de contabilidad por medio de la interpretación de problemas contables discutibles.

El SIC maneja problemas de importancia general, no asuntos de interés sólo para un pequeño conjunto de empresas.

Al llevar a cabo ésta tarea de adaptación de las normas existentes y al formular Normas Internacionales de Contabilidad sobre nuevas materias, el IASC se concentra en puntos esenciales, por lo tanto trata de que las Normas

Internacionales de Contabilidad no resulten tan complejas que no puedan aplicarse efectivamente sobre una base mundial.

1.2. Definiciones

Contabilidad

Es el "Registro e información de las transacciones u operaciones, Su nacimiento se cuantifica en unidades físicas, así como en términos monetarios, su procesamiento se da en un sistema de comprobación interna, su registro y agrupamiento para dar un informe comparativo razonado, el agrupamiento adecuado de las transacciones de acuerdo con modelos o patrones convencionales."^{1/}

Contabilidad

Es el arte de registrar clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos que son cuando menos en parte de carácter financiero, así como la de interpretar sus resultados.^{2/}

Contabilidad

Es "Una técnica que produce, sistemática y estructuradamente, información cuantitativa expresada en unidades monetarias de

^{1/}Auditoria, Principios y Procedimientos, Finney Miller Tomo I, Pág. 6

^{2/}Diccionario para Contadores, Erick Kohlerr, Editorial Limusa 1995 Pág. 110.

las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.”^{3/}

Contabilidad Financiera

Es aquella que permite obtener información sobre la posición financiera de la empresa, su grado de liquidez (es decir, las posibilidades que tiene para obtener con rapidez dinero en efectivo), y sobre la rentabilidad de la empresa así mismo ésta información tiene mucho interés para los administradores y directivos de la empresa.^{4/}

Contabilidad Fiscal

Se refiere al aspecto fiscal que deben cumplir las empresas relativas a la preparación de las declaraciones de la renta impositiva lo cual requiere la recogida previa de información, y la presentación de los datos de una forma coherente. Los reglamentos impositivos surgen a partir de leyes dictadas por políticos, son interpretadas por los

^{3/}Contabilidad Intermedia, Javier Romero López, Editorial McGraw Hill 1998 Pág. 1

^{4/}"Contabilidad", *Enciclopedia Microsoft® Encarta® 98* © 1993-1997 Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos

tribunales y reguladas por determinadas instituciones administrativas.^{5/}

Estados Financieros

Son una representación financiera estructurada de la posición financiera y de las transacciones llevadas a cabo por una empresa.^{6/}

Propiedades, Planta y Equipo

Describe los activos de larga vida adquiridos para ser utilizados en las operaciones del negocio y no para la venta a los clientes.^{7/}

Las Propiedades, Planta y Equipo

Son activos con vida útil de más de un año, que se adquieren para ser utilizados en las operaciones de un negocio con el fin de obtener ingresos.^{8/}

^{5/}Ídem

^{6/}Norma Internacional de Contabilidad N° 1, Párrafo 7, Pág. 1

^{7/}Contabilidad Para la Toma de decisiones, Meigs, Editorial McGraw Hill, Capítulo 9. Pág. 370

^{8/}Contabilidad Financiera, Gerardo Guajardo Cantú, Editorial McGraw Hill, Pág. 455

Propiedades, Planta y Equipo

Son los activos tangibles que:

- a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) Se espera para ser usadas durante más de un periodo.^{9/}

La expresión propiedades planta y equipo se refiere de modo general al activo tangible no corriente, incluido el que se tiene bajo arrendamiento financiero, utilizado por una empresa para crear y distribuir sus bienes y/o servicios. Se emplea también la expresión activo fijo (aunque su uso va disminuyendo) para describir las cuentas de propiedades, planta y equipo.

Activos Intangibles

Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.^{10/}

^{9/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Edición, 2003

^{10/}NIC 38, Activos Intangibles, Párrafo 7, Edición 2003

Vida Útil:

Es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo depreciable 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.^{11/}

Importe en Libros

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.^{12/}

Importe Recuperable:

De un activo es el mayor entre su precio de venta neto y su valor de uso.^{13/}

Pérdida por Deterioro:

Es la cantidad en que excede el valor en libros de un activo, a su importe recuperable.^{14/}

Valor Razonable

Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente

^{11/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Edición, 2003

^{12/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Edición, 2003

^{13/}NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, Párrafo 5, Edición 2003

^{14/}Ídem

informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.^{15/}

Depreciación

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.^{16/}

Revaluación

Reexpresión del valor de los activos y pasivos, que da lugar a incrementos o decrementos en el patrimonio neto

Capital Social

Registra los aumentos y disminuciones derivadas de las aportaciones que efectúan los socios o accionistas de sociedades mercantiles.^{17/}

Utilidades Acumuladas

Registra los aumentos y disminuciones derivados de los trasposos de las utilidades netas del ejercicio (de cada periodo contable)^{18/}

^{15/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 6, Edición, 2003

^{16/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 6, Edición, 2003

^{17/}<http://www.economicas-online.com/revaluo9.htm>, 02/07/08, 12:50m

^{18/}Idem

Pérdidas Acumuladas

Registra los aumentos y disminuciones de las pérdidas acumuladas.^{19/}

Utilidad del Ejercicio

Registra los aumentos y disminuciones que experimenta la utilidad del ejercicio.^{20/}

Pérdida del Ejercicio

Registra Los aumentos y disminuciones que experimenta la pérdida del ejercicio.^{21/}

Reserva Legal

Registra los aumentos y disminuciones derivados de la creación e incrementos de reservas, establecidos por la ley general de sociedades mercantiles.^{22/}

Impacto Financiero

Es el resultado del análisis financiero y económico para la medición posterior de los Activos de las empresas.

^{19/}Ídem

^{20/}<http://www.economicas-online.com/revaluo9.htm>, 02/07/08, 12:50m

^{21/}Ídem

^{22/}Ídem

Impacto Tributario

Es la transferencia de recursos monetarios hacia el Fisco sobre el resultado de los negocios presentes o futuros de las empresas.^{23/}

1.3. Generalidades de Propiedades, Planta y Equipo.

El rubro de propiedades, planta y equipo es empleado contablemente para designar las inversiones permanentes que se realizan con la finalidad de emplearlas para los fines de la entidad, en sus procesos productivos o para atender a sus clientes, es decir, son adquiridos o producidos con la intención de utilizarlos y no venderlos en el ciclo financiero a corto plazo.^{24/}

En el marco conceptual, el término "no corriente" incluye activos materiales, intangibles y financieros que son por naturaleza a largo plazo. No está prohibido el uso de descripciones alternativas siempre que su significado quede claro.

^{23/}Ídem

^{24/}Romero López, Javier, contabilidad Intermedia 2005, 2ª edición, editorial McGraw Hill, México.

El ciclo normal de la explotación de una entidad es el período de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos materiales, que entran en el proceso productivo, y la realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo. Cuando el ciclo normal de explotación de una entidad no resulte claramente identificable, se asumirá que es de 12 meses. El activo corriente incluye activos (tales como existencias y deudores comerciales) que se van a vender, consumir y realizar, dentro del ciclo normal de la explotación, incluso cuando los mismos no se esperen realizar dentro del período de doce meses desde la fecha del balance. Los activos corrientes incluyen activos que se mantienen fundamentalmente para negociación (los activos financieros pertenecientes a esta categoría son clasificados como activos financieros que se mantienen para negociar de acuerdo con la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración) así como la parte corriente de los activos financieros no corrientes.^{25/}

Las partidas que componen las propiedades, planta y equipo son:

- Terrenos

^{25/}Romero López, Javier, contabilidad Intermedia 2005, 2ª edición, editorial McGraw Hill, México.

- Edificios
- Maquinaria
- Buques
- Aeronaves
- Vehículos a motor
- Mobiliarios y útiles
- Equipamiento de oficinas

En el caso de una revaluación de activos, la NIC 12 original permite, pero no exige, que la empresa reconozca un pasivo por impuestos diferidos. La NIC 12 (revisada), por el contrario, exige que la empresa reconozca un pasivo por impuestos diferidos en el caso de haberse realizado revaluaciones de activos.^{26/}

Una empresa revalúa los elementos de las propiedades, planta y equipo (siguiendo el tratamiento alternativo permitido por la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo), pero no realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales (Nota: el párrafo 61 de la presente Norma exige que el impuesto diferido correspondiente se cargue directamente contra el patrimonio

^{26/}NIC 12, Impuesto a las Ganancias, párrafo 7, edición 2003.

neto).^{27/}

Los incrementos en el importe en libros de un activo por encima del importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación), de no haber sido reconocida la pérdida por deterioro en periodos anteriores, son de hecho revaluaciones del activo en cuestión. Para contabilizar tales revaluaciones, la empresa utilizará la Norma Internacional de Contabilidad que corresponda al activo.^{28/}

La reversión de una pérdida por deterioro en un activo debe ser reconocida como un ingreso inmediatamente en el estado de resultados, a menos que dicho activo se contabilice por su valor revaluado, siguiendo otra Norma Internacional de Contabilidad (por ejemplo, en virtud del tratamiento alternativo permitido en la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo). Cualquier reversión de la pérdida por deterioro en un activo previamente revaluado, debe tratarse como un aumento de revaluación según la Norma Internacional de Contabilidad pertinente.^{29/}

^{27/}NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo, párrafo 11, edición 2003.

^{28/}NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, párrafo 103, edición 2003.

^{29/}Ídem.

La reversión de una pérdida por deterioro, reconocida en un activo revaluado, se acredita directamente al patrimonio neto, aumentando el importe del superávit de revaluación. No obstante, y en la medida en que la pérdida por deterioro del mismo activo revaluado haya sido reconocida previamente como un gasto en el estado de resultados, se reconocerá la reversión como un ingreso del periodo.^{30/}

Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del periodo que constituya su vida útil restante.^{31/}

Cualquier costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá cualquier eventual descuento o rebaja del precio para llegar al costo del elemento. Ejemplos de costos directamente relacionados son:

³⁰/NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, párrafo 105, edición 2003.

³¹/Ídem

1. El costo de preparación del emplazamiento físico;
2. Los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
3. Los costos de instalación;
4. Los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos o ingenieros, y
5. los costos estimados de dismantelar y trasladar el activo, así como los correspondientes a la restauración de su emplazamiento, en la medida que deban ser considerados como un provisión para gastos futuros, según lo establecido en la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.^{32/}

1.4. Reconocimiento y Medición Propiedades, Planta y Equipo.

Un elemento de las propiedades, planta y equipo debe ser reconocido como activo cuando:

Es probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo, y el costo del activo para la empresa puede ser medido con suficiente fiabilidad.^{33/}

Frecuentemente, las partidas de propiedades, planta y equipo representan una importante porción de los activos totales de

^{32/}NIC 16, Propiedades, Planta y equipo, párrafo 15, Edición 2003

^{33/}Ídem

la empresa, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera. Además, la determinación de si un cierto gasto representa un activo o es un cargo a resultados del periodo, tiene un efecto importante en los resultados de las operaciones de la entidad.^{34/}

Al determinar si una partida concreta satisface el primer criterio para su reconocimiento como activo, la empresa necesita evaluar el grado de certidumbre relativo a los flujos de efectivo de los beneficios económicos futuros, a partir de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial. Estimar la existencia de certidumbre suficiente, sobre si la empresa va a recibir los beneficios económicos futuros del activo, implica asegurarse de que la misma obtendrá las ventajas derivadas del mismo, y asumirá los riesgos asociados al bien. Esta constatación estará disponible sólo cuando los riesgos y las ventajas se hayan traspasado a la empresa. Antes de que esto ocurra, la transacción para adquirir el activo puede, generalmente, ser cancelada sin penalización importante, y por lo tanto el activo no se reconoce como tal.^{35/}

^{34/}Ídem

^{35/}NIC 16, Propiedades, Planta y equipo, párrafo 9, edición 2003

El segundo de los criterios para el reconocimiento como activo se satisface de forma inmediata, puesto que la transacción que pone de manifiesto la compra del activo identifica su costo. En el caso de un activo construido por la propia empresa, una medida fiable del costo puede venir dada por las transacciones, con terceros ajenos a la empresa, para adquirir los materiales, mano de obra y otros factores consumidos durante el proceso de construcción.^{36/}

Todo elemento de las propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe ser medido, inicialmente, por su costo.^{37/}

El costo de los elementos de las propiedades, planta y equipo, comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición.

^{36/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 10, Edición 2003

^{37/}Ídem

1.5. Medición Posterior a la Inicial.

1.5.1. Tratamiento por Punto de Referencia (Método del Costo).

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, 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 cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.^{38/}

1.5.2. Tratamiento Alternativo Permitido.

Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento de las propiedades, planta y equipo, debe ser contabilizado a su valor revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido el elemento. Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.^{39/}

^{38/}ídem

^{39/}NIC 16, Propiedades, Planta y equipo, párrafo 29, Edición 2003

1.6. Generalidades de los Activos Intangibles.

Con frecuencia, las empresas emplean recursos, o incurren en pasivos, por la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como conocimiento científico o tecnológico, diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, licencias o concesiones, propiedad intelectual, conocimientos comerciales o marcas (incluyendo denominaciones comerciales y derechos editoriales). Otros ejemplos comunes de partidas que están comprendidas en esta amplia denominación son los programas informáticos, las patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes, los derechos a recibir intereses hipotecarios, las licencias de pesca, las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones con clientes o suministradores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos comerciales.^{40/}

Tras el reconocimiento inicial, la NIC 38 exige que los activos intangibles sean medidos utilizando uno de los dos siguientes tratamientos:

- (a) Tratamiento por punto de referencia: costo menos amortización acumulada y cualquier deterioro acumulado

^{40/}NIC 38, Activos Intangibles, párrafo 8 Edición 2003

del valor del activo, o bien^{41/}

- (b) Tratamiento alternativo permitido: valor revaluado menos la amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier deterioro del valor del activo posterior a la revaluación. El valor revaluado debe ser igual al valor razonable correspondiente al activo. No obstante, este segundo tratamiento se permite si, y sólo si, el citado valor razonable puede ser determinado con referencia a un mercado activo existente para el activo intangible. Además, una vez que la empresa haya escogido este tratamiento, la NIC 38 exige que las revaluaciones se hagan con la suficiente periodicidad, como para que el importe en libros del activo intangible no difiera, de forma significativa, del importe que se podría determinar utilizando el valor razonable existente en la fecha de cierre del periodo. La NIC 38 también especifica cómo deben ser revaluados los activos intangibles y si el incremento o decremento, debidos a la revaluación, deben ser reconocidos en el estado de resultados o directamente en el patrimonio neto.^{42/}

^{41/}ídem.

^{42/}NIC 38, Activos Intangibles, párrafo 9, edición 2003

Tras el reconocimiento inicial, los elementos de los activos intangibles deben ser contabilizados por sus valores revaluados, esto es, deben ser llevados contablemente por su valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor del activo con posterioridad a la revaluación. Para fijar el importe de las revaluaciones, según esta Norma, el valor razonable debe determinarse por referencia a un mercado activo. Por otra parte, las revaluaciones deben tener lugar con la suficiente regularidad como para que el importe en libros del elemento no difiera, de forma significativa, del que se habría calculado utilizando el valor razonable en la fecha de cierre del balance.^{43/}

La frecuencia de las revaluaciones dependen de la volatilidad de los valores razonables de los activos intangibles que son objeto de revaluación. Si el valor razonable de un activo revaluado difiere, de forma importante, de su valor en libros, es necesaria una nueva revaluación. Algunos activos intangibles pueden experimentar movimientos importantes y de carácter volátil en su valor razonable, de forma que sea preciso practicar revaluaciones anuales. Tales revaluaciones

^{43/}NIC 38, Activos Intangibles, párrafo 68, edición 2003

frecuentes serán innecesarias para activos intangibles con movimientos insignificantes en sus valores razonables.^{44/}

1.6.1. Reconocimiento de Activos Intangibles.

Un activo intangible debe ser objeto de reconocimiento como activo si, y sólo si:

Es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo lleguen a la empresa; y el costo del activo puede ser medido de forma fiable.^{45/}

La empresa debe evaluar la probabilidad de obtener beneficios futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones económicas que se darán a lo largo de la vida útil del activo.^{46/}

La empresa utilizará su juicio para evaluar el grado de certidumbre asociado al flujo de beneficios económicos futuros, que se han atribuido al uso del activo, a partir de la evidencia disponible en el momento de proceder al

^{44/}Ídem

^{45/}Ídem

^{46/}NIC 38, Activos Intangibles, párrafo 20 Edición 2003

reconocimiento inicial, otorgando un peso mayor a la evidencia procedente de fuentes externas.^{47/}

La medición inicial de un activo intangible debe hacerse por su costo histórico de adquisición o producción.^{48/}

Si se adquiere el activo intangible de forma separada e independiente, por lo general el costo del mismo podrá ser medido de forma fiable. Esto será particularmente cierto cuando la contraprestación por la compra del mismo revista la forma de efectivo u otros activos de tipo monetario.^{49/}

El costo histórico de adquisición o producción de un activo intangible comprende su precio de compra, incluyendo los aranceles o los impuestos que graven la adquisición y que no sean recuperables por parte de la empresa, y todos los desembolsos directamente atribuibles a la preparación del activo para el uso al que va destinado. Entre los desembolsos directamente atribuibles estarán, por ejemplo, los honorarios profesionales por servicios jurídicos. Las rebajas y descuentos comerciales que pudiera haber, se deducen en el cálculo del costo histórico.^{50/}

^{47/}Ídem

^{48/}Ídem

^{49/}Ídem

^{50/}NIC 38, Activos Intangibles, párrafo 24, Edición 2003

1.7. Adquisición de Activos.

Las partidas de propiedades, planta y equipo pueden adquirirse de diversas formas:

1.7.1. Compras.

Las empresas pueden adquirir sus activos fijos mediante compras al contado o al crédito, las cuales pueden ser locales y del exterior (importaciones).

1.7.2. Compra de lotes de activos.

Cuando se adquieren varios activos en una sola compra o de manera conjunta por un solo importe, el costo debe distribuirse entre los activos individuales que se hayan adquirido, para permitir una clasificación adecuada y poder considerar los costos no sujetos a depreciación, los afectados por diferentes tasas de depreciación.

Las empresas adquieren muchos bienes de poco valor que tienen larga vida como los soportes para cinta adhesiva, las sacapuntas de escritorio, etc., los que se pueden clasificar como activos fijos; sin embargo, por virtud de lo insignificante de su valor de adquisición, no se les establece por separado en los registros contables y se les da un tratamiento como gastos de operación.

1.7.3. Aportes de capital.

La adquisición de activos fijos a través de medios distintos del dinero ya sea a cambio de bonos y acciones, su valor es el precio justo que tengan en el mercado los valores que se entregan, o el precio justo comercial del activo que se adquiere, seleccionando de entre los dos el que sea más claramente evidente, si existiere diferencia entre el precio justo de mercado de los valores que se entregan y su precio en los libros, debe reconocerse esa diferencia como una ganancia o una pérdida, realizadas en el canje.

1.7.4. Construcción de activos (NIC 11 Contratos de Construcción y NIC 23 Costos por Intereses).

La NIC 11, establece que el costo de un activo construido por la propia empresa se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de las propiedades, planta y equipo adquirido al exterior. El costo de construcción de un activo fijo incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma, tales como materiales, mano de obra, y costos indirectos de construcción (costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos

obtenidos específicamente para éste fin), que se devenguen durante el período efectivo de la construcción.

Los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos que cumplan las condiciones para su cualificación, deben ser capitalizados, formando parte del costo de dichos activos.

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. Tales costos por intereses se capitalizarán, formando parte del costo del activo, siempre que sea probable que generen beneficios económicos futuros a la empresa y puedan ser medidos con suficiente fiabilidad. Los demás costos por intereses se reconocen como gastos del periodo en que se incurre en ellos.

La capitalización de costos por intereses, como parte del costo de los activos, que cumplan las condiciones para su calificación, debe comenzar cuando:

- (a) se haya incurrido en gastos con relación al activo;
- (b) se haya incurrido en costos por intereses, y
- (c) se estén llevando a las actividades necesarias para preparar al activo para su uso deseado.

La capitalización de los costos por intereses debe ser suspendida durante los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo. Sin embargo, la capitalización no debe suspenderse si durante ese periodo se están llevando a cabo actuaciones técnicas o administrativas importantes. Tampoco se suspenderá la capitalización por causa de un retraso temporal necesario como parte del proceso de obtención de un activo disponible para su uso.

La capitalización de los costos por intereses debe finalizar cuando se han completado todas las actividades necesarias para preparar al activo, que cumple las condiciones para su cualificación, su utilización deseada.

Las erogaciones que se realicen posteriormente al período de construcción se consideran como gastos de operación y no es correcto capitalizarlas.

1.7.5. Producción de Activos (NIC-2 Inventarios).

El costo de un activo producido por la propia empresa incluye los costos directos e indirectos incurridos en la producción, tales como materia prima, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los

materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de producción.

También comprenderán una porción, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se ha incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Costos indirectos fijos son todos aquéllos que permanecen relativamente constantes con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Costos indirectos variables son todos aquéllos costos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios usados como componentes de los trabajos realizados, por la empresa, para los elementos de las propiedades, planta y equipo. El valor de los inventarios distribuido a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

1.7.6. Arrendamiento Financiero (NIC 17) .

Al inicio del arrendamiento financiero, éste debe reconocerse, en el balance de situación general del arrendatario, registrando un activo y un pasivo del mismo importe, igual al valor razonable del bien alquilado, o bien al valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento, si éste fuera menor. Al calcular el valor presente de las citadas cuotas se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, la que representa la tasa de descuento que, al inicio del alquiler, produce la igualdad entre el valor razonable del activo arrendado, y la suma de los valores presentes de: a) los pagos mínimos por el arrendamiento, y b) el valor residual no garantizado siempre que se pueda determinar; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario.

Los arrendamientos de terrenos y edificios se clasifican como operativos o financieros de la misma forma que los alquileres de otros activos. Sin embargo, una característica de los terrenos es, normalmente, su vida económica indefinida y, si la titularidad de los mismos no pasa al arrendatario hasta el término del plazo del arrendamiento, aquél no recibirá todos los riesgos y ventajas sustanciales que inciden en la propiedad hasta el final de la operación.

Toda prima, eventualmente pagada por el derecho de traspaso, representa un pago anticipado por el arrendamiento, que se amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento, a medida que se obtienen los beneficios económicos producidos por el mismo.

El arrendamiento financiero da lugar tanto a un cargo por depreciación como a un gasto financiero para cada periodo contable. La política de depreciación para activos arrendados deben ser coherentes con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean.

Las transacciones y demás sucesos han de ser contabilizados y presentados de acuerdo con su significado financiero esencial, y no solamente en consideración a su forma legal.

Mientras la forma legal de un acuerdo de arrendamiento puede significar que el arrendatario no adquiere titularidad jurídica sobre el bien alquilado, en el caso del arrendamiento financiero, su naturaleza y realidad financiera implican que el arrendatario adquiere los beneficios económicos del activo alquilado durante la mayor parte de su vida económica, contrayendo al hacerlo, como contraprestación por tal derecho, una obligación de pago igual, aproximadamente, al valor razonable del activo más las cargas financieras correspondientes.

Si tal operación de arrendamiento no quedara reflejada en el balance de situación general del arrendatario, tanto sus recursos económicos como las obligaciones de la empresa estarían infravalorados, distorsionando así los índices financieros que se pudieran calcular. Será apropiado, por tanto, que el arrendamiento financiero se recoja, en el balance de situación general del arrendatario, simultáneamente como un activo y como una obligación de pagar cuotas en el futuro. Al inicio del arrendamiento, tanto el activo como la obligación de pagar cuotas futuras, se registran en el balance de situación general por los mismos importes.

1.7.7. Intercambio de activos (NIC-16 Propiedades, Planta y Equipo).

Un elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, puede ser adquirido por medio de intercambio total o parcial con otro elemento distinto del activo fijo, o a cambio de otro activo cualquiera. El costo de adquisición de tal elemento se medirá por el valor razonable del activo recibido, que es equivalente al valor razonable del valor del activo entregado, ajustado por el importe de cualquier cantidad eventual de efectivo u otros medios líquidos

entregados adicionalmente, esto es que puede ser adquirido mediante un intercambio por otro activo similar, con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar al entregado. Un elemento de las propiedades, planta y equipo, puede también ser vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre activos similares. En ambos casos, puesto que el proceso de obtención de beneficios queda incompleto, no se reconocerán pérdidas o ganancias de la transacción. En lugar de ello, el costo del nuevo activo adquirido se hará igual al valor en libros del activo entregado. No obstante, la toma en consideración del valor razonable del activo recibido puede suministrar evidencia de desequilibrio, por ser menor que el valor en libros del bien entregado. Bajo tales circunstancias, se dará de baja parte del valor del bien entregado a cambio, y el nuevo valor corregido se asignará como costo del nuevo activo. Ejemplos de permutas sobre activos similares son los intercambios de aeronaves, hoteles, estaciones de servicio y otras propiedades de inversión. Si se incluyen, en la transacción de intercambio, otros activos como efectivo, ello puede ser indicativo de que los activos permutados no tienen valores similares.

1.7.8. Activos Donados.

Una donación se constituye por la transferencia de bienes sin costo alguno por parte de la entidad que lo recibe; pero puede incurrir en gastos secundarios como los gastos notariales, impuestos y otros.

Cuando las propiedades han sido adquiridas sin costo alguno (donado), deberá asignarse un valor determinado por avalúo y, con el objeto de precisar razonablemente los resultados subsecuentes registrarse en la contabilidad de la entidad cargándose a la cuenta correspondiente de activo fijo y acreditándose a superávit donado.

1.7.9. Herencia (Código Civil).

La tradición de la herencia se verifica por ministerio de ley a los herederos, en el momento en que es aceptada; pero éstos no podrán enajenar los bienes raíces ni constituir sobre ellos ningún derecho real sin que preceda la inscripción del dominio de dichos bienes a su favor, presentando al Registro el título de su antecesor, sino constare a favor de éste la inscripción, y los documentos auténticos que comprueben la declaratoria de su calidad de herederos, o la adjudicación de tales bienes al que pretenda inscripción.^{51/}

^{51/} Art.669 del Código Civil

Art. 621.- El traspaso entre vivos o por causa de muerte, de una empresa de responsabilidad limitada se sujetará a las reglas siguientes:

I.- Si es entre vivos, se hará por escritura pública que se inscribirá en el Registro de Comercio y surtirá efectos contra terceros a partir de la fecha de su inscripción.

II.- Si es por causa de muerte, se hará de conformidad a las reglas comunes aplicables a las herencias. La escritura constitutiva de la empresa se inscribirá por traspaso a favor del heredero, en el Registro de Comercio, previa inscripción de la declaratoria de herederos y, en su caso, del testamento.

III.- Si en el patrimonio de la empresa hubiere inmuebles, los documentos respectivos se inscribirán también en el Registro de la Propiedad Raíz.

IV.- Si la empresa funciona bajo denominación, podrá continuar existiendo sin cambio alguno; si funciona bajo nombre, deberá cambiarse éste por el del nuevo titular, o

conservar el anterior agregando la palabra "sucesores".

1.7.10. Subvenciones del Gobierno (Nic 20).

Subvenciones relacionadas con activos son subvenciones del gobierno cuya concesión implica que la empresa beneficiaria debe comprar, construir o adquirir de otra forma activos fijos. Pueden también establecerse condiciones adicionales restringiendo el tipo o emplazamiento de los activos, o bien los periodos durante los cuales han de ser adquiridos o mantenidos.

1.7.11. Permutas.

La permutación o cambio es un contrato en que las partes se obligan mutuamente a dar una especie o cuerpo cierto por otro.^{52/}

Un elemento que pertenezca a las propiedades, planta y equipo, puede ser adquirido mediante un intercambio por otro activo similar, con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar al entregado. Un elemento de las propiedades, planta y equipo, puede también ser vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre

^{52/}Asamblea legislativa de El Salvador. Año 2001. Código de Comercio. Art. 1687. Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, C.A.

activos similares. En ambos casos, puesto que el proceso de obtención de beneficios queda incompleto, no se reconocerán pérdidas o ganancias de la transacción. En lugar de ello, el costo del nuevo activo adquirido se hará igual al importe en libros del activo entregado. No obstante, la toma en consideración del valor razonable del activo recibido puede suministrar evidencia de desequilibrio, por ser menor que el importe en libros del bien entregado. Bajo tales circunstancias, se dará de baja parte del valor del bien entregado a cambio, y el nuevo valor corregido se asignará como costo del nuevo activo. Ejemplos de permutas sobre activos similares son los intercambios de aeronaves, hoteles, estaciones de servicio y otras propiedades de inversión. Si se incluyen, en la transacción de intercambio, otros activos como efectivo, ello puede ser indicativo de que los activos permutados no tienen valores similares.^{53/}

1.8. Modelo de Revaluación (Nic 16, Propiedades Planta y Equipo) .

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor

^{53/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 22, Edición 2003

revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación, realizada habitualmente por tasadores cualificados profesionalmente. El valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación.

Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica del elemento de propiedades, planta y equipo y porque el elemento rara vez es vendido, salvo como parte de una unidad de negocio en funcionamiento, la entidad podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los desempeños del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.

La frecuencia de las revaluaciones, dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos elementos de propiedades, planta y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de propiedades, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

Cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

(a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa

el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.

(b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

La cuantía del ajuste en la depreciación acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 39 y 40.

Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.^{54/}

Los elementos pertenecientes a una clase, de las que componen las propiedades, planta y equipo, se revaluarán simultáneamente con el fin de evitar revaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, cada clase de activos puede ser revaluada de forma periódica,

^{54/}"Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales..." José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.28

siempre que la revaluación de esa clase se realice en un intervalo corto de tiempo y que los valores se mantengan constantemente actualizados.^{55/}

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados.^{56/}

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier superávit de revaluación reconocido previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.^{57/}

^{55/}Ídem

^{56/}"Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales..." José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.28

^{57/}Ídem

El superávit de revaluación de un elemento de propiedades, planta y equipo incluido en el patrimonio neto podrá ser transferido directamente a la cuenta de ganancias retenidas, cuando se produzca la baja en cuentas del activo. Esto podría implicar la transferencia total del superávit cuando la entidad se desapropie del activo. No obstante, parte del superávit podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe del superávit transferido sería igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde las cuentas de superávit de revaluación a las cuentas de ganancias acumuladas no pasarán por el resultado del periodo.

Los efectos de la revaluación de propiedades, planta y equipo, sobre los impuestos sobre las ganancias, si los hubiere, se contabilizarán y revelarán de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias.^{58/}

En los casos en que por circunstancias justificadas de efectúen revaluaciones de activos para poder corregir el poder de compra del capital original aportado, esto deberá

^{58/}"Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales..." José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.28

formar parte del haber social. El superávit podrá ser capitalizado, pero desde el punto de vista financiero no deberá absorber pérdidas ni ser distribuido entre los accionistas, aun cuando desde el aspecto legal esto sea posible.

1.9. Requisitos y Procedimientos para Inscribirse en el Registro de Peritos Valuadores de la Superintendencia del Sistema Financiero (SSF).

De acuerdo al tercer inciso del artículo 236 de la Ley de Bancos y a las norma Prudencial Bancaria (NPB4-09) denominadas reglamento para el registro de peritos valuadores y la revaluación de inmuebles de bancos y financieras y para los efectos de la valoración de los bienes muebles e inmuebles de los bancos, así como cuando por disposiciones legales sea necesario valorar dichos bienes que reciban en garantía, se requerirá que tales valoraciones se efectúen por peritos inscritos en la Superintendencia del Sistema Financiero. La inscripción será por un plazo de dos años y podrá prorrogarse, siempre que el perito cumpla los requisitos legales y reglamentarios aplicables.

El reglamento para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de Inmuebles de Bancos y Financieras tiene como objeto regular la tramitación de los revalúos de inmuebles ante la SSF, por parte de los bancos y financieras; así como en la inscripción de personas interesadas en ser calificadas e inscritas en el Registro de Peritos Valuadores.^{59/}

Es importante conocer que el registro de peritos valuadores se actualizará en cualquier momento, en donde la SSF invitará cuando considere conveniente, a las personas interesadas en inscribirse o actualizar datos, y lo dará a conocer a través de publicaciones en periódicos de circulación nacional.^{60/}

1.9.1. Requisitos para Inscribirse en el Registro de Peritos Valuadores.

De acuerdo a la NPB4-09 "Reglamento para el registro de peritos valuadores y la revaluación de inmuebles de bancos y financieras" establece los siguientes requisitos para inscribirse:

^{59/}Art.1 Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras.

^{60/}Art.4 Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras

- Contar con la formación universitaria o técnica apropiada y experiencia para efectuar la valuación del tipo de activos fijos para la cual desea ser calificado.
- Contar con el equipo y otros recursos materiales necesarios para efectuar la valuación del tipo de activos para la cual desea ser calificado.
- No ser deudor del sistema financiero de créditos a los que se les haya constituido al menos el cincuenta por ciento (50%) de reservas de saneamiento, de acuerdo a normas emitidas por el órgano supervisor correspondiente.
- No haber sido condenado por delitos contra el patrimonio, falsedad material o falsedad ideológica.^{61/}

1.9.2. Procedimientos para Inscribirse en el Registro de Peritos Valuadores.

Las personas interesadas deberán presentar a la Superintendencia lo siguiente:

- ✓ Carta solicitud, manifestando su interés en ser calificado e inscrito en el Registro, especificando la especialidad del tipo de activos que ofrece valorar.
- ✓ Descripción de la organización de apoyo, si la hubiese.

^{61/}Art. 5 Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras

- ✓ Descripción del equipo y otros recursos con los que cuenta para apoyarse en la función de valuación del tipo de activos fijos para la cual desea ser calificado.
- ✓ Currículum vitae y detalle de los nombres y teléfonos de las personas o empresas a las que les ha brindado sus servicios como perito valuador en los últimos cinco años, además de un breve detalle de los activos valuados y los valores estimados.
- ✓ Certificación de la Dirección de Centros Penales y de Readaptación, de no tener antecedentes penales.^{62/}

1.9.3. Informe del Valúo de los Inmuebles.

Un informe pericial del valúo de un activo deberá incluir al menos la información siguiente:

- Memoria descriptiva del entorno, indicando ubicación exacta y distancias a centros urbanos más próximos, detallando las distancias y las condiciones de las vías de acceso, servicios básicos existentes en el frente del inmueble y posibilidad de acceso a los mismos, como: agua potable, energía eléctrica, alcantarillado sanitario, alcantarillado pluvial, teléfono y otros; proximidad a centros comerciales, centros de enseñanza,

^{62/}Art. 6 Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras

establecimientos de salud y otros aspectos que se considere relevantes.

- Descripción del terreno, indicando si es rústico o urbano, áreas totales, vocación, uso actual, servicios básicos con que cuenta como: agua potable, energía eléctrica, alcantarillado sanitario, alcantarillado pluvial, teléfono y otros o distancia a la que quedan estos; apariencia y descripción de la morfología del terreno, estimando porcentajes de áreas planas, onduladas y quebradas, descripción de la vegetación existente y cualquier otro aspecto que se considere de relevancia.
- Memoria descriptiva de la infraestructura física existente en el inmueble, como: cercos, detallando materiales y longitudes; tapias, detallando materiales y longitudes; estacionamientos, detallando áreas y el tipo de recubrimiento de la superficie de rodaje; edificaciones, diferenciando los distintos cuerpos existentes y detallando áreas, permanencia, materiales que conforman la estructura principal, secundaria, de techos (si es posible) y otras; tipo de acabados como: pisos, techos, paredes, puertas, ventanas, cielos falsos, artefactos sanitarios; otras instalaciones

existentes, detallando usos actuales; instalaciones hidrosanitarias; condiciones de descarga y/o tratamiento de aguas negras, servidas, pluviales o residuos industriales; y cualquier otra infraestructura existente en el inmueble.

- Situación legal del inmueble, detallando inscripciones, servidumbres activas y pasivas y otros gravámenes, nombres de los arrendatarios y vigencia de compromisos existentes, además de cualquier otro aspecto relevante que hacer notar.
- Valores comerciales del terreno y de la construcción; y breve descripción del procedimiento utilizado para estimarlos. Se entiende por valor comercial, el monto mínimo de dinero que se espera obtener en el caso de que el bien sea vendido.
- Valor estimado de reposición del inmueble, detallando los diferentes componentes del inmueble, si fuese posible individualizarlos. El valor de reposición es el importe necesario para reponer una edificación, si ésta fuese destruida por causas naturales o decisión de los propietarios.

- Memoria descriptiva de cálculo o de los procedimientos o razonamientos utilizados para llegar a establecer el valor estimado en el numeral anterior.
- Firma, sello y número de registro del perito valuador responsable del valúo.^{63/}

Si en un dado caso el valúo realizado por el perito en una institución bancaria o financiera sea superior al 5% al establecido por la SSF, se le comunicara a la entidad solicitante Para que decida por alguna de las dos opciones siguientes:

- Aceptar el valúo determinado por la SSF: o
- Contratar otro perito, para que practique un nuevo valúo.

Este nuevo valúo sustituirá al anterior por la entidad solicitante si fuere menor o lo ratificará si fuere mayor.^{64/}

1.10. Normas Técnicas en Materia de Avalúos.

Las normas técnicas en materia de avalúos establecen objetivos para estandarizar conceptos y criterios con el fin

^{63/}Art. 14 Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras

^{64/}Art. 19A Reglamento Para el Registro de Peritos Valuadores y la Revaluación de inmuebles de Bancos y Financieras

de obtener la excelencia y el más alto nivel de la práctica profesional en la elaboración y revisión de los informes.⁶⁵ /

Dicho objetivo es garantizar el más alto grado de ética profesional en la elaboración y revisión de los informes; las cuales deberán ser cumplidas tanto por los tasadores independientes como las empresas y organizaciones que desempeñan la práctica del avalúo poniendo énfasis en las obligaciones y responsabilidades éticas, civiles, penales y de salvaguarda del patrimonio público por parte de los mismos.⁶⁶/

1.11. ¿Sobre que Bienes se Pueden Realizar los Revalúos?

Los revalúos técnicos se deberán aplicar sobre los bienes de uso. El profesional analizará si los bienes pueden ser valuados individualmente o se considerarán en su conjunto.⁶⁷/

1.12. Depreciación.

La depreciación es la asignación del costo de un activo fijo tangible al gasto en los períodos en los cuales se reciben los servicios del activo. La finalidad básica de la

⁶⁵/Art. 1 Normas Técnicas en Materia de Avalúos.

⁶⁶/Art. 2 Normas Técnicas en materia de Avalúos.

⁶⁷/<http://www.economicas-online.com/revaluo9.htm>, 02/07/08

depreciación es aplicar el principio de asociación, es decir, compensar el ingreso de un período contable con los costos de los bienes y servicios que son consumidos en el esfuerzo de generar un ingreso.^{68/}

La base depreciable de cualquier elemento componente de las propiedades, planta y equipo, debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos que el activo incorpora. El cargo por depreciación de cada período debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como componente del valor en libros de otro activo. La política de depreciación para activos arrendados (arrendamientos financieros) debe ser coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posea la empresa.^{69/}

Los beneficios económicos incorporados en una partida de propiedades, planta y equipo son consumidos por la empresa principalmente a través del uso del activo. Sin embargo, otros factores como obsolescencia técnica y desgaste mientras un activo está ocioso, a menudo dan como resultado la

^{68/}Ídem

^{69/}"Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales..." José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.28

disminución de los beneficios económicos que se podría haber esperado estuvieran disponibles por el activo.^{70/}

La NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo no es de aplicación a los inventarios, a los activos derivados de los contratos de construcción, a los activos por impuestos diferidos, a los activos que surgen de las retribuciones a los empleados ni a los activos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo de elementos en desapropiación que se haya clasificado como mantenido para la venta) porque las Normas existentes aplicables a estos activos establecen los requisitos para su reconocimiento y medición.

La NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo es de aplicación a los activos financieros clasificados como:

- (a) entidades subsidiarias, según se definen en la NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Separados;
- (b) entidades asociadas, según se definen en la NIC 28, Inversiones en Asociadas; y
- (c) negocios conjuntos, según se definen en la NIC 31, Participaciones en Negocios Conjuntos.

Para el deterioro del valor de otros activos financieros, véase la NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.

^{70/}ídem

Esta Norma no es de aplicación a los activos financieros que se encuentren incluidos dentro del alcance de la NIC 39, a las propiedades de inversión que se valoren según su valor razonable, de acuerdo con la NIC 40, ni a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola que se valoren según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, de acuerdo con la NIC 41. Sin embargo, esta Norma es aplicable a los activos que se contabilicen según su valor revaluado (es decir, valor razonable) de acuerdo con otras Normas, como el modelo de revaluación de la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo. La determinación de si un activo revaluado puede haberse deteriorado, dependerá de los criterios aplicados para determinar el valor razonable:

(a) Si el valor razonable del activo fuese su valor de mercado, la única diferencia entre el valor razonable del activo y su valor razonable menos los costos de venta, son los costos incrementales que se deriven directamente de la venta o disposición por otra vía del activo:^{71/}

(i) Si los costos de venta o disposición por otra vía son insignificantes, el importe recuperable del activo revaluado será necesariamente próximo a, o mayor que, su valor revaluado (es decir, valor razonable). En este caso, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, es

^{71/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Edición, 2003

improbable que el activo revaluado se haya deteriorado, y por tanto no es necesario estimar el importe recuperable.

(ii) Si los costos de venta o disposición por otra vía no fueran insignificantes, el valor razonable menos los costos de venta del activo revaluado será necesariamente inferior a su valor razonable. En consecuencia, se reconocerá el deterioro del valor del activo revaluado, si su valor en uso es inferior a su valor revaluado (es decir, valor razonable). En éste caso, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o no un deterioro del valor de su valor.^{72/}

(b) Si el valor razonable del activo se determinase con un criterio distinto de su valor de mercado, su valor revaluado (es decir, valor razonable) podría ser superior o inferior a su importe recuperable. Por tanto, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o no un deterioro de su valor.

⁷²/NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Edición, 2003

1.13. Factores Para la Determinación de la Vida Útil.

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

1. Limitaciones físicas sobre la vida:

- a. Intensidad de uso (uso y consumo)
- b. Acción de los elementos (corresponde al decaimiento y deterioro de los equipos)
- c. Adecuación del mantenimiento
- d. El transcurso del tiempo

2. Limitaciones económicas sobre la vida:

- a. Desarrollo tecnológico o cambios en la demanda del producto, que vuelven obsoleto al activo.
- b. Crecimiento o expansión de negocios para los cuales el activo es inadecuado.

1.14. Tipos de Depreciación.

Existen dos tipos de depreciación: Depreciación física y depreciación funcional

1.14.1. Depreciación física.

Es aquella que está relacionada con el uso y el deterioro de un activo depreciable a medida que pasa el tiempo.^{73/}

^{73/}Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales, José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.28

1.14.2. Depreciación funcional.

Es cuando los bienes se deprecian u ocurre obsolescencia o por incapacidad del activo para producir eficientemente lo que le corresponda. La obsolescencia puede surgir cuando ya no existe demanda por el producto del activo depreciable o cuando es posible adquirir un activo depreciable que pueda realizar la misma función a un costo sustancialmente menor.^{74/}

1.15. Métodos de depreciación

El método de depreciación usado debe reflejar el patrón con que los beneficios económicos del activo son consumidos por la empresa. El cargo por depreciación para cada período debe ser reconocido como un gasto a menos que sea incluido en el valor en libros de otro activo como es el caso de la depreciación de la maquinaria utilizada en la elaboración de los productos para la venta en el curso normal del negocio.

La cantidad depreciable de una partida de propiedades, planta y equipo debe ser asignada sobre una base sistemática durante su vida útil.

Hay varios métodos sistemáticos para distribuir los importes depreciables a cada periodo contable durante la vida útil del activo. Cualquiera que sea el método de depreciación elegido, es necesario su uso consistente, independientemente del nivel

^{74/}ídem

de rentabilidad de la empresa y de consideraciones fiscales, para proporcionar comparabilidad en los resultados de las operaciones de la empresa de un periodo a otro.

1.15.1. Método de Depreciación Lineal.

Este método se basa en la idea de que los activos se consumen uniformemente durante el transcurso de su vida útil de servicios es decir, asigna una porción igual del gasto de depreciación a cada período de la vida útil del activo.

El gasto de depreciación anual se calcula deduciendo el valor residual estimado o valor de salvamento del costo del activo y se divide el costo depreciable restante por los años de vida útil estimada.

La depreciación en línea recta anual se calcula de la siguiente manera:

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

⁷⁵/Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales, José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.29

1.15.2. Método de la Tasa Constante Sobre Valor Neto en Libros.

Es un método de depreciación acelerada, bajo el cual se calcula una tasa de depreciación acelerada como un porcentaje especificado de la tasa de depreciación en línea recta. El gasto de depreciación anual se calcula aplicando esta tasa al costo no depreciado es decir, al valor corriente en libros del activo.^{76/}

1.15.3. Método de la Suma de los Años Dígitos.

La depreciación calculada por el método de la suma de los dígitos de los años es semejante al efecto que produce el método de saldos decrecientes, en cuanto a que se deprecia una cantidad mayor en los primeros años de la vida útil que en los últimos. Este método difiere del de saldos decrecientes, en que acumula el 100% de la cantidad sujeta a depreciación al finalizar la vida estimada. Por consecuencia, el costo debería reducirse por una cantidad estimada para valor de desecho antes de computar la depreciación.

El método de la suma de los dígitos de los años se aplica como sigue: la depreciación se calcula como una fracción del costo neto del activo, en ese año, y el denominador es una cantidad que se obtiene al sumar los años de la vida estimada

^{76/}ídem

numerados sucesivamente, desde el uno hasta el número que representa el último año de la vida, Así: 1+ 2 + 3 + 4 +5 + 6 + 7 + 8 = 36

Úsese la suma así obtenida como denominador, pero en orden inverso, así: 8/36, 7/36, etc.; multiplíquese la depreciación (C - R) por las fracciones así obtenidas.^{77/}

1.15.4. Método de Suma 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.

El registro de la depreciación del ejercicio, se contabiliza mediante un cargo a los gastos de operación o fabricación, según se trate de empresas comerciales o industriales, pues la depreciación es la asignación del costo de un activo, mediante cargos sistemáticos a resultados, con abono a una cuenta complementaria de activo denominada Depreciación

^{77/}Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales, José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.30

acumulada, la cual disminuye el saldo de la cuenta del activo.^{78/}

1.16. Recuperabilidad del Valor en Libros - Pérdidas por Deterioro.

La pérdida por deterioro es la reducción del valor en libros de un activo hasta alcanzar su importe recuperable siempre y cuando el importe recuperable sea menor que el valor en libros.

La NIC 36, "Deterioro del Valor de los Activos" rige a estimar el importe recuperable de un determinado activo en el mismo momento que exista una indicación de que puede haberse deteriorado su valor.

Además exige reconocer una pérdida por deterioro siempre que el valor en libros del activo en cuestión sea mayor que su importe recuperable. Esta pérdida debe tratarse como un cargo en el estado de resultados si los activos en cuestión se contabilizan por su precio de adquisición o costo de producción, y como una disminución de las cuentas de superávit por revaluación si el activo se contabiliza por su valor revaluado.

^{78/}Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales, José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.31

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

La reversión de una pérdida por deterioro en un activo debe ser reconocida como un ingreso inmediatamente en el estado de resultados. Cualquier reversión de la pérdida por deterioro en un activo previamente revaluado, debe tratarse como un aumento de revaluación.^{79/}

La Norma internacional de contabilidad 36, Deterioro del valor de los Activos está enfocada a los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de

^{79/}Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales, José Reynaldo Alvarado Villalobos, Mayo de 2003, Pág.32

ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.^{80/}

1.16.1. Momento en que se Causan los Deterioros.

El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable.^{81/}

Al evaluar si existe algún indicio de que el valor del activo puede haberse deteriorado, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes extremos:

1.16.2. Fuentes externas de información.

(a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

(b) Durante el periodo han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al que está destinado el activo.

⁸⁰/NIC 36, Deterioro del valor de los Activos, Párrafo 1.

⁸¹/Ídem.

(c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuyan su importe recuperable de forma significativa.

(d) El importe en libros de los activos netos de la entidad, es mayor que su capitalización bursátil.

1.16.3. Fuentes internas de información.

(e) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.

(f) Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad.

Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de interrupción o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes de venta o disposición por otra vía del activo antes de la fecha prevista, y la reconsideración como finita de la vida útil de un activo anteriormente considerada como indefinida.

(g) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el desempeño económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado.^{82/}

1.16.4. Tratamiento.

El importe en libros de un activo debe ser reducido hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es menor que el valor en libros. Tal reducción se designa como pérdida por deterioro.^{83/}

La pérdida por deterioro debe ser reconocida inmediatamente como un gasto en el estado de resultados, a menos que el activo en cuestión se contabilice por su valor revaluado, siguiendo otra NIC (por ejemplo en virtud del tratamiento alternativo permitido en la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo). Las pérdidas por deterioro, en los activos revaluados, deben tratarse como una disminución de la revaluación practicada siguiendo la Norma Internacional de Contabilidad pertinente.^{84/}

En el caso de que el importe estimado de una pérdida por deterioro sea mayor que el valor en libros del activo con el que se relaciona, la empresa debe proceder a reconocer un

^{82/}NIC 36, Deterioro del valor de los Activos, Párrafo 9, Edición 2003

^{83/}Ídem

^{84/}NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, Párrafo 59, Edición 2003

pasivo si, y sólo si, es obligada a ello por otra Norma Internacional de Contabilidad.^{85/}

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del periodo que constituya su vida útil restante.^{86/}

1.17. Incidencia de los Revalúos en el Presupuesto de Inversiones.

1.17.1. Toma de Decisiones de Inversión en Propiedades, Planta y Equipo.

Las propiedades planta y equipo constituyen una inversión a largo plazo para las empresas, para lo cual realizan presupuestos de capital. El término capital se refiere a los activos fijos, mientras que el presupuesto es un plan que presenta en forma detallada los flujos de entrada y salida correspondiente a un período futuro. De tal forma, el presupuesto de capital es un esquema de los gastos planeados sobre activos fijos.

^{85/}Ídem.

^{86/}NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, Párrafo 62, Edición 2003.

Un error en la elaboración del pronóstico de requerimientos de activos puede tener serias consecuencias. Si la empresa invierte una cantidad excesiva en activos, incurrirá innecesariamente en gastos muy fuertes y se verá agobiada con un exceso de capacidad y con costos muy altos, esto puede conducir a pérdidas o aún a la quiebra. Sin embargo, si no gasta una cantidad suficiente en activos fijos, pueden surgir dos problemas. Primero, su equipo puede no ser lo suficientemente eficaz para producir en una forma competitiva. Segundo, si tiene una capacidad inadecuada, puede perder una porción de su participación de mercado a favor de las empresas rivales. Por lo tanto la oportunidad es una consideración muy importante en el presupuesto de capital, debido a que los activos fijos deben estar listos para entrar en acción cuando se les necesite.

Además, los activos fijos representan una inversión significativa de los recursos financieros de una empresa. En la mayoría de los balances de situación general, constituyen la categoría más grande de los activos totales de una empresa y por lo tanto son significativos en la presentación de la posición financiera. Aún más, la determinación de si una erogación representa un activo o un gasto, puede tener un efecto importante en los resultados de operación informados

por una empresa, es por ello que las NIC's exigen su adecuada aplicación.

Es importante señalar que la planificación se ha utilizado por mucho tiempo como herramienta de gestión gerencial, poco a poco se ha ubicado en diversos enfoques, entre ellos, financiero, comercial, producción, formulación de planes administrativos y fiscal. Sin embargo, para realizar la planificación fiscal, es indispensable contar con planificación financiera, la cual consiste en "Seleccionar un curso de acción que considere las necesidades de financiamiento de la empresa, proyecte la obtención de fondos en cuantía, oportunidad y costos convenientes, así como su utilización y recuperación con la rentabilidad deseada, en aras de optimizar la inversión de los recursos"⁸⁷/.

Pero no basta con el diseño de estas acciones en términos cuantitativos, sino que se deben tomar en cuenta variables no estructurales, como: La existencia de ventajas diferenciales que permitan competir, planes para lograr liderazgo en costos, que mercado posee y porque ese y no otro, fidelidad de los clientes y que pasaría si ellos se van a la competencia, como pueden los competidores actuar con los

⁸⁷/BARANDIARAN, Rafael "DICCIONARIO DE TERMINOS FINANCIEROS", 2da. Edición, Trillos México, 1990, Pág. 25

clientes, ayuda por parte de los proveedores para brindar calidad, entre otros.

De no considerar éstos aspectos se estaría diseñando una planificación muy débil ante cualquier circunstancia externa y por tanto no se efectuaría una planificación integral.

Así también en toda planificación se deben considerar dos objetivos: comprender la importancia que representa ésta para la competitividad de la empresa y el papel que desempeñan los presupuestos en la planificación. Los cuales son muy valiosos en la medida que sirven de guía, ayudan a monitorear lo implantado y verifican que se logren los resultados. En épocas de cambio es cuando más se requiere planear.

Por lo anterior, es necesario presentar un breve resumen de las etapas de la planificación financiera que son las siguientes:

1.17.1.1. Diagnóstico.

Permite conocer la situación económica y financiera de la empresa, en un momento determinado a fin de pronosticar y formular planes adecuados, es decir, que provean mejores resultados.

1.17.1.2. Pronóstico Financiero.

Se predice la situación económica y financiera de la empresa, con base en el diagnóstico. Se conforma por el Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Resultados y Balance General Proyectados.

1.17.1.3. Planes Financieros.

Son cursos de acción a seguir en la entidad, representan lo que se espera lograr en el corto, mediano y largo plazo. La formulación de dichos planes requiere el seguimiento de las siguientes fases: Determinación de objetivos, fijación de políticas, establecimiento de metas, elección de estrategias, formulación del presupuesto y elaboración de un programa de ejecución.

1.17.1.4. Estrategias.

Están referidas a la forma de actuar ante una situación determinada, que faciliten alcanzar metas específicas. La elección de una estrategia implica definir el camino a seguir ante diversas circunstancias que se presenten en la empresa.

1.18 Análisis de Razones Financieras Para el Inversionista.

La planificación es la clave del éxito para los gerentes financieros. Los planes financieros pueden adquirir muchas formas, pero un buen plan debe relacionarse con las fuerzas y debilidades existentes en las entidades. Deben comprenderse sus fuerzas si se desea usarlas en interés propio y deben reconocerse sus debilidades para poder adoptar una acción correctiva.

1.19. Incidencia Tributaria de los Revalúos.

Dependiendo del horizonte con que se efectúe el planeamiento (corto, mediano o largo plazo), y a qué tipo de situaciones se aplique (actuales o potenciales), se obtendrá distinto tipo de proyecciones, que permitirán conocer la posición fiscal y las obligaciones en una fecha cierta, orientando la actividad global de la empresa.

La estructuración de un plan de esta naturaleza permite también, analizar el impacto que pueden tener las modificaciones en las normas tributarias, de modo que resulte plenamente posible contemplar la incidencia de los cambios sin necesidad de reformular toda la estrategia, por supuesto

en la medida que no cambien las premisas básicas de planificación de los negocios.

Tratamiento Contable.

Los terrenos generarán diferencias temporarias, únicamente cuando se revalúen, y deberán reconocerse tales diferencias y el correspondiente activo o pasivo por impuestos diferidos solamente si la empresa planea venderlos, tal como lo establece la Interpretación SIC-21 "Impuesto a las Ganancias - Recuperación de Activos no Depreciables Revaluados", en el párrafo 5 al mencionar que: "El activo o pasivo por impuestos diferidos que surgen de la revaluación de un activo no depreciable, deberá medirse en función de las consecuencias fiscales derivadas de la recuperación del importe en libros de ese activo a través de la venta."⁸⁸/.

En nuestro caso se debe reconocer el activo o pasivo por impuesto diferido si la transferencia del bien se realiza en un plazo menor o igual a seis años, contados a partir de su fecha de adquisición, porque de lo contrario el ingreso generado por la venta del activo constituiría un ingreso no gravable de acuerdo a lo establecido en el Art.-4. Numeral 12 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

⁸⁸/COMITÉ DE INTERPRETACIONES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD, "SIC - 21" Impuesto a las Ganancias - Recuperación de Activos no Depreciables Revaluados", Pág. (SIC-21-2).

Reconocimiento.

Cuando el valor en libros de un activo se incrementa producto de una revaluación (Tratamiento Alternativo Permitido por la NIC 16 "Propiedades, Planta y Equipo", Párrafo 29), también debe incrementarse el patrimonio neto mediante la inclusión, en el balance general, del superávit por revaluación relacionada con el activo revaluado; por lo que la revaluación primero afecta al patrimonio.

Posteriormente la revaluación debe reconocerse como una:

- Ganancia del periodo, cuando esté relacionada con la reversión de una devaluación del mismo activo que anteriormente fue reconocida como una pérdida;
- Pérdida del periodo, cuando el valor en libros de un activo disminuye producto de una devaluación;
- Disminución del superávit por revaluación registrado con anterioridad, cuando el valor en libros del activo disminuya producto de una devaluación y en la medida en que tal disminución no exceda al superávit registrado.

Realización.

Contablemente el superávit por revaluación puede realizarse de las siguientes formas: por retiro del elemento revaluado, por su venta y mediante el uso.

Las dos primeras formas de realización suponen la completa realización del superávit por revaluación. Para el caso de los bienes depreciables destinados al uso en el proceso productivo de la empresa, la realización del superávit se logra a medida que el bien se utiliza; en este caso el importe del superávit realizado es igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la depreciación calculada según el costo de adquisición.

Tratamiento Fiscal.

La Ley de Impuesto Sobre la Renta no grava el superávit por revaluación en el momento en que es reconocido contablemente, por parte de la empresa; pero puede ser gravado posteriormente, cuando el bien revaluado se vende (porque el importe revaluado no forma parte del costo básico del bien) o en el o los periodos en que dicho activo es utilizado por la empresa para la generación de ingresos gravados; ya que la depreciación del valor del revalúo no es aceptada como gasto deducible según lo establece el Art.30, numeral 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta al mencionar que: "Para efectos de esta deducción no es aplicable la valuación o revaluación de los bienes en uso".

Por otra parte, y en relación a la determinación de la ganancia o pérdida de capital obtenida por la venta de bienes muebles o inmuebles, el Art.14.- numeral 3) de la misma ley establece que: "El costo básico de los bienes muebles o inmuebles se determinará en el caso que sea adquirido a título oneroso deduciendo del costo de adquisición las depreciaciones que se hayan realizado y admitido de acuerdo con la ley". Así también, el Art. 42 de la misma ley menciona que: "El impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia de capital, será el diez por ciento (10%) de dichas ganancias, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, en cuyo caso la ganancia neta de capital deberá sumarse a la renta neta imponible ordinaria y calcularse el impuesto como renta ordinaria".

Partiendo de lo antes dicho, se deduce que las revaluaciones practicadas, ya sea a bienes muebles o inmuebles, no forman parte del costo básico del bien, al momento de determinar la ganancia o pérdida de capital.

De acuerdo a lo establecido en el Art.4, numeral 12 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta constituyen rentas no gravables:

“El producto, ganancia, beneficio o utilidad obtenido por una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso, que no se dedique habitualmente a la compraventa o permuta de bienes inmuebles, cuando realice el valor de dichos bienes en un plazo mayor a seis años a partir de la fecha de adquisición”⁸⁹/

Así también, la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 “Impuesto a las Ganancias”, en el párrafo 20 menciona que la revaluación de activos genera diferencias temporarias debido a que “la recuperación futura del importe en libros producirá un flujo de beneficios económicos imponibles para la empresa...”.

Teniendo en consideración lo que la normativa tributaria y contable establece, en el caso de que el terreno se venda en un plazo mayor a seis años a partir de su fecha de adquisición, no generará ingresos gravables y por lo tanto no se debe proceder a reconocer ningún activo o pasivo por impuesto diferido.

⁸⁹/VAZQUES LÓPEZ, Luis, Op. Cit., Pág. 158.

Edificios.

Tratamiento Contable.

Los edificios son bienes tangibles y forman parte de la propiedades, planta y equipo que se emplean para la realización de los fines de la entidad, ya sea en su proceso productivo, administrativo o para atender a sus clientes; es decir, son adquiridos o construidos con la intención de utilizarlo y no de venderlos en el curso normal de operaciones de la empresa.

Su recuperación se realiza mediante un proceso de distribución de su costo, entre los años de su vida útil, denominado depreciación, la cual se carga de manera sistemática, como un gasto o costo, a los resultados de cada ejercicio.

Los métodos de depreciación que el párrafo 47 de la Norma Internacional de Contabilidad No. 16 "Propiedades, Planta y Equipo" se encuentran:

- Depreciación Lineal; producirá un cargo por depreciación constante a lo largo de la vida útil del activo.
- Tasa Constante sobre el valor neto en libros; producirá cargo que irán decreciendo a lo largo de la vida útil del activo;

- Suma de unidades producidas; supone un cargo por depreciación que depende del uso deseado o de la producción efectiva del activo.

El método que se adopte estará relacionado directamente con los patrones esperados en la obtención de beneficios económicos y se aplicará de manera uniforme a menos que dichos patrones cambien.

Tratamiento Fiscal.

El Art.- 30 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece como deducible en concepto de depreciación, para los edificios, un porcentaje fijo y constante con un máximo del 5% anual. Además el numeral 10) del mismo artículo menciona que "El bien depreciable será redimido para efectos tributarios dentro del plazo que resulte de la aplicación del porcentaje fijo", es decir que, los edificios serán depreciados en un periodo de 20 años ($100\%/5\% = 20$ años).

Las pérdidas de capital originadas por la venta de bienes muebles o inmuebles, siempre que el sujeto pasivo no se dedique habitualmente a ello, es causa de diferencias temporarias, debido a que las pérdidas de capital son

deducibles de las ganancias de capital, pero dichas diferencias se reconocerán si y solo si la empresa tiene planes de vender bienes que le generarán ganancia de capital en un período no mayor a cinco años, contados a partir de aquel en que se soportó la pérdida. (Art.14.- y 42).

Una operación que podría generar diferencias temporarias, y que la Ley de Impuesto Sobre la Renta no lo regula, son las ventas a plazo; pero si lo hace su Reglamento y dice lo siguiente:

NIC 12-Impuesto a las Ganancias.

En el caso de una revaluación de activos, la NIC 12 Impuesto a las Ganancias original permite, pero no exige, que la entidad reconozca un pasivo por impuestos diferidos. La NIC 12 (revisada), por el contrario, exige que la entidad reconozca un pasivo por impuestos diferidos en el caso de haberse realizado revaluaciones de activos.

Cuando un activo se ha revaluado para efectos fiscales, y tal revaluación está relacionada con otra revaluación, exclusivamente contable, practicada en periodos anteriores, o con una que se espera realizar en algún periodo posterior,

los efectos fiscales de la revaluación contable y del ajuste en la base fiscal se cargarán o acreditarán al patrimonio neto en los periodos en que tienen lugar. Sin embargo, si las revaluaciones con efectos fiscales no se relacionan con revaluaciones contables practicadas en el pasado, o con otras que se esperan realizar en el futuro, los efectos fiscales del ajuste de la base fiscal se reconocerán en el estado de resultados.

Ajustes y revaluaciones al valor razonable.

Los activos financieros o las propiedades de inversión se contabilizan por su valor razonable, que excede al costo de adquisición, pero no se hace un ajuste equivalente a efectos fiscales.

Una entidad revalúa los elementos de las propiedades, planta y equipo (siguiendo el tratamiento alternativo permitido por la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo) pero no realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales (Nota: el párrafo 61 de la presente Norma exige que el impuesto diferido correspondiente se cargue directamente contra el patrimonio neto)

Ajustes al valor razonable y revaluaciones.

Los activos financieros o las propiedades de inversión que se contabilizan por su valor razonable, que es menor que el costo histórico, sin que tal ajuste tenga efectos fiscales.

1.20. Incidencia Financiera y Mercantil de los Revalúos.

Frecuentemente, las partidas de propiedades, planta y equipo representan una importante porción de los activos totales de la empresa, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera, en consecuencia es necesario e importante que su medición con posterioridad a la inicial refleje con fiabilidad sus importes en libros, por lo que podemos citar los siguientes párrafos de la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo:

Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento de las propiedades, planta y equipo, debe ser contabilizado a su valor revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido el elemento. Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el importe en libros,

en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.^{90/}

El objetivo de revaluar los componentes de las propiedades planta y equipo, es que estos muestren un valor razonable, puesto que la información contenida en los Estados Financieros debe ser fiable a fin de Mostrar su verdadera posición financiera. Es por ello que las entidades revalúan sus bienes de capital. Además, una de las razones que las entidades revalúen sus activos fijos es que poseen una gran cantidad de bienes muebles e inmuebles con un valor en libros que esta por debajo de su valor razonable, por lo que obviamente el importe en libros de éstas partidas no son fiables.

Los revalúos de los activos fijos de una empresa (que están dados por valor razonable), tienen su base legal en los artículos 444 numeral I y 445 del Código de Comercio, que a continuación se citan:

⁹⁰/NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 29, Edición 2003

Art. 444.- Para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las siguientes reglas:

I.- Los inmuebles, las instalaciones, las maquinarias y los muebles no se computarán por un valor superior a su precio de costo, salvo el caso de revaluación, en las condiciones legales. Anualmente deberá constituirse una reserva para su depreciación o cargarse a pérdidas las cuotas correspondientes, excepto las tierras.

Art. 445.- Es lícito revaluar los bienes que figuran en el balance si tal resolución se justifica por las condiciones reales del mercado, a excepción de las materias primas, productos y mercancías, siempre que en el propio balance figure, con toda claridad, una reserva que haga constar la revaluación. Las sociedades que constituyan esta reserva no podrán disponer de ella sino en el momento de la liquidación o al vender los bienes revaluados.

Además, a parte de la importancia de que los activos reflejen un valor razonable (con el objeto de mostrar información financiera fiable), algunas empresas hoy en día están utilizando los revalúos como una estrategia financiera y legal para incrementar el patrimonio neto de las instituciones, ya que de acuerdo con las Norma Internacional

de Información Financiera NIC 16 detalla los lineamientos y procedimientos que se deben seguir para crear reserva que afecta directamente el patrimonio. Partiendo de esto, los administradores financieros y asesores legales canalizan estas reservas y las convierten en capital social de acuerdo con disposiciones legales que le aplican al tema en cuestión; a continuación se citan los párrafos contenidos en la NIC 16 que menciona la constitución de reservas en el patrimonio como consecuencia de los revalúos:

Cuando se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento debe ser reconocido como ganancia del periodo en la medida en que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como una pérdida.^{91/}

Cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida del período. No obstante, la disminución debe ser cargada directamente contra cualquier

^{91/}NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, Párrafo 37, Edición 2003

superávit de revaluación registrado previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.^{92/}

Tomando de referencia los párrafos que anteceden (los cuales son la base financiera medular para crear las reservas en el patrimonio), los expertos en materia mercantil los relacionan con las disposiciones legales creando una estrategia para poder utilizarlas y convertirlas en parte del capital social de las empresas, en consecuencia se citan los artículos del Código de Comercio que expresan tal conversión:

Art. 30.- Toda sociedad podrá aumentar o disminuir su capital.

El aumento o reducción del capital requiere el consentimiento de los socios, dado en la forma correspondiente a la clase de sociedad de que se trate.

El aumento del activo por revalorización del patrimonio es lícito, y su importe puede pasar a la cuenta de capital de la sociedad o a una reserva especial, la que no podrá repartirse entre los socios sino cuando se enajenen los bienes

^{92/}Idem

revalorizados y se perciba en efectivo el importe de la plusvalía.

Art. 306.- Cualquier clase de sociedad podrá adoptar el régimen de sociedad de capital variable. Cuando se adopte este régimen el capital social será susceptible, tanto de aumento por aportaciones posteriores o por la admisión de nuevos socios, como de disminución por retiro parcial o total de algunas aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en éste capítulo.

También podrá comprenderse, dentro del régimen adoptado en este capítulo, el aumento de capital por capitalización de reservas y utilidades o por revalidación del activo; o la disminución del mismo capital por desvalorización del activo.

Teniendo en consideración estos lineamientos financieros y las disposiciones legales bajo las cuales está regulado, los analistas financieros y los asesores legales pueden brindar soluciones que van mas allá de mostrar información fiable en los estados financieros e incrementos de capital, y así proponer soluciones a problemas mas complejos que pueden ir desde poner en riesgo la continuidad de una empresa (hipótesis fundamental de negocio en marcha) hasta crear una

estrategia que sea aplicable en el área de los tributos, por lo que a continuación se detallan:

- Riesgo de Negocio en Marcha
- Estrategia en Materia Mercantil - Tributaria

1.21 Riesgo de Negocio en Marcha.

La globalización y apertura de mercados obliga a las empresas a ser mas competitivas, a optimizar sus recursos, a adaptarse a nuevas corrientes económicas, por lo que se ven sometidas a un proceso de revisión riguroso de sus procesos, procedimientos, oportunidades de mercado, en fin toda una reingeniería organizativa y financiera, pero no todas las empresas sobreviven a todo éste cambio o por lo menos no todas tienen la misma capacidad de reacción ante estos cambios, por lo que sus finanzas y rendimientos tienden a bajar, incurriendo así en pérdidas durante todo el proceso de cambio; en consecuencia si las empresas tienen pérdidas se ven en riesgo su existencia, ya sea por cuestiones legales o por la crisis en las finanzas. Las pérdidas, obviamente repercuten en la condición legal de la empresa y se relacionan directamente con su patrimonio, por lo que se cita la disposición legal que regula la relación de pérdidas y patrimonio:

Art. 187.- Las sociedades de capitales se disuelven por cualquiera de las siguientes causas:

III- Pérdida de más de las tres cuartas partes del capital, si los accionistas no efectuaren aportaciones suplementarias que mantengan, por lo menos, en un cuarto el capital social.

Partiendo de esta disposición, los analistas financieros y asesores legales se pueden valer de los revalúos para solventar un proceso de disolución al cual pueda estar sometida una empresa, como consecuencia de pérdidas reflejadas en los Estados Financieros que superan las tres cuartas partes del capital, ya que según las disposiciones mencionadas anteriormente los revalúos se contabilizan en una reserva, que posteriormente se puede convertir en acciones, es decir, que se pueden capitalizar; mas adelante ilustraremos ésta figura con un caso real donde vamos a poder visualizar todo el proceso contable, el análisis financiero y mercantil, para poder comprender mejor la figura.

1.21.1. Estrategia en Materia Mercantil - Tributaria.

Como resultado del dinamismo de la economía, las empresas tienen que innovar procesos, ser más eficientes en la

utilización de sus recursos, optimizar las finanzas, y no menos importante hacer una planificación fiscal que le permita a las empresas no incurrir en altos costes en concepto de impuestos por no tener claros los lineamientos y/o tratamientos fiscales que se le dan a las operaciones de la empresa.

Pero, ¿cuál es la relación que tienen los revalúos con la normativa tributaria?, de acuerdo a nuestra experiencia, los analistas financieros y asesores legales discuten o lo relacionan con las siguientes situaciones:

- Relación con el límite de Reserva Legal
- Relación con la Depreciación de los Revalúos.

No olvidemos que en primera instancia el fin principal es que los componentes de la propiedad planta y equipo sean medidos apropiadamente con posterioridad a su reconocimiento inicial para mostrar información financiera razonable, y los revalúos permiten conseguir éste fin; pero la aplicación de ésta técnica nos permite ir mas allá, ya que, como ya explicamos, la reserva generada por revalúo la podemos capitalizar, por ende el capital social incrementará; por lo que se puede hacer una relación directa con la Reserva Legal, ya que está en función del Capital Social, y tiene su base legal en los

artículos 39, 123 y 295 del Código de Comercio, que a continuaciones citan:

Art. 39.- De las utilidades netas de toda sociedad deberá separarse anualmente un porcentaje para formar la reserva legal, hasta que ésta alcance una cantidad determinada. El porcentaje y la cuantía de la reserva legal serán determinados por este Código para cada clase de sociedad.

Art. 295.- Son aplicables a las sociedades anónimas las disposiciones contenidas en los artículos 123 y 124 de éste Código.

Art. 123.- La cantidad que se destinará anualmente para formar la reserva legal de la sociedad de responsabilidad limitada, será el siete por ciento de las utilidades netas y el límite mínimo legal de dicha reserva será la quinta parte del capital social.

Desarrollado el marco de referencia de la relación directa del capital social y la reserva legal se puede preguntar ¿Pero, cuál es la relación tributaria?, la respuesta en armonizar los artículos 30 y 123 del Código de Comercio y el artículo 31 numeral 1) de la Ley de Renta, ya que este último

nos manifiesta el criterio de deducibilidad de la Reserva Legal.

Si se armonizan éstas disposiciones legales, se da cuenta que cuando se revalúa se incrementa el capital social de la entidad, en consecuencia el límite de la reserva legal también incrementa por las razones que ya explicaron, y al hacer la relación con la normativa tributaria, el incremento de la reserva legal es deducible, a continuación se cita el artículo 31 numeral 1) de la Ley del Impuesto Sobre La Renta:

Art. 31.- Son también deducibles de la renta obtenida; Reserva legal.

La reserva legal de las sociedades domiciliadas que se constituya sobre las utilidades netas de cada ejercicio, hasta el límite mínimo determinado en las respectivas leyes o por las oficinas gubernamentales competentes, según la naturaleza de cada sociedad.

En el caso de sociedades que realizan tanto actividades gravadas como exentas, la Reserva Legal no será deducible en su totalidad, sino únicamente en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas.

CAPITULO II

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2.1 Objetivos.

2.1.1 Objetivo General.

Contribuir con las empresas salvadoreñas por medio de una herramienta que les permita medir la incidencia en la ganancia de capital, el presupuesto de inversiones, financiera y tributaria, en la aplicación de la medición posterior (Revalúos) de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

2.1.2 Objetivos Específicos.

- 1.** Dar a conocer a la gerencia y/o administración la importancia de tomar en cuenta la incidencia de la ganancia de capital, el presupuesto de inversiones, financiera y tributaria de los Revalúos para la oportuna toma de decisiones gerenciales.
- 2.** Elaborar un documento de consulta que muestre de forma práctica y sencilla, los procesos contables para el registro de la medición posterior y además analizar sus efectos financieros y legales.

3. Ilustrar mediante casos prácticos el impacto de los Revalúos para la toma de decisiones gerenciales tomando en consideración la normativa contable en base a NIC's y las disposiciones legales aplicables.

4. Establecer las políticas y procedimientos contables para el registro y medición posterior de los activos de acuerdo al marco técnico de referencia (NIC 16).

5. Diagnosticar la situación actual del tratamiento contable de las Propiedades, Planta y Equipo y activos intangibles de las empresas salvadoreñas.

2.2 Diseño Metodológico.

2.2.1 Tipo de Investigación.

Se utilizó el método hipotético deductivo, que se basa en la corriente filosófica del positivismo o cuantitativo; en donde se busca comprobar teorías existentes e inicia con conocimientos generales.

2.2.2 Tipo de Estudio.

Se consideró necesario utilizar el tipo de estudio explicativo, debido a que este busca y explica las razones o causas que provocan ciertos fenómenos, van más allá de la descripción de conceptos e incluyen las demás clases de

estudio(Exploratorio y Descriptivo)⁹³/.Este tipo de estudio está dirigido a responder a las causas de los eventos. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar porqué ocurre un fenómeno y en que condiciones se da, o por qué dos o más variables están relacionadas.

2.2.3 Área geográfica de estudio.

La investigación se realizó en las empresas ubicadas en el municipio de San Salvador.

2.3 Técnicas e Instrumentos de recolección de la información.

2.3.1 Técnicas.

Para efecto de dar cumplimiento a los objetivos propuestos en la investigación, se establecieron para la obtención de la información las siguientes técnicas:

2.3.1.1 Bibliográfica.

La investigación bibliográfica se realizó mediante la revisión de libros, trabajos de graduación, folletos y textos jurídicos con el propósito de obtener información general para sustentar y enriquecer el marco teórico. Además se tuvo

⁹³/Roberto Hernández Sampieri, Metodología de la Investigación, Segunda Edición.

acceso a bibliotecas virtuales vía Internet para efectos de ampliar el soporte teórico de la investigación.

2.3.1.2 De Campo.

La investigación de campo consistió en recabar información actualizada a través de la encuesta, sobre el impacto financiero y tributario de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas salvadoreñas por parte de los encargados de las unidades.

2.3.2 Instrumentos.

Para la obtención de la información acerca de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas salvadoreñas se utilizaron cuestionarios, estructurados con preguntas abiertas, el cual cumple con las características que deben cubrirse al plantearse, como lo son:

Preguntas claras y comprensibles, que no induzcan las repuestas, en incomodar a los encuestados, entre otras, las que han sido , previamente estudiadas y considerando un orden lógico, el cuál fue llenado por los encargados de las unidades de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, contadores, y gerentes de las

empresas, lo que permitió determinar que la Normativa Internacional no es aplicada en su totalidad, comprobando así que no se le da el adecuado tratamiento contable a los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, de acuerdo a NIC's.

2.4 Desarrollo de la investigación de campo.

2.4.1 Universo de Estudio.

El universo objeto de estudio lo constituyeron 800 empresas del municipio de San Salvador. El listado fue proporcionado por la Dirección General de Estadísticas y Censos de dicho municipio.

2.4.2 Determinación de la muestra.

Teniendo en cuenta que el universo de estudio está constituido por 800 empresas del municipio de San Salvador, se investigó una muestra de 60 empresas calculada de la siguiente forma mediante la utilización de la fórmula para poblaciones finitas:

$$n = \frac{Z^2 \times P \times Q \times N}{Z^2 \times P \times Q + (N - 1)e^2}$$

Donde:

N: Población o universo total 800

n: Tamaño de la muestra ¿?

Z: Nivel de confianza 1.646

P: Probabilidad de éxito 0.60

Q: Probabilidad de fracaso 0.40

e: Error muestral 0.10

Sustituyendo:

$$n = \frac{(1.646)^2 \times 0.60 \times 0.40 \times 800}{(1.646)^2 \times 0.60 \times 0.40 + (800 - 1)(0.10)^2}$$

$$n = \frac{520.188672}{8.64023584}$$

$$n = 60.2053788 \approx 60 \text{ Empresas}$$

2.4.3 Unidad de Análisis.

Para poder evidenciar la problemática planteada y obtener los elementos que permitan elaborar un análisis y la aplicación de las NIC's relativas a los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles y su incidencia en los estados financieros, se consideró necesario hacer una investigación dirigida al responsable de las unidades de activos, contadores y/o gerentes de las empresas del municipio de San Salvador.

2.4.4 Tratamiento de la Información.

Después de finalizada la fase de recolección de la información se procedió a ordenarla y tabularla de forma mecanizada, facilitando el proceso de análisis de los resultados.

Para ordenarla y tabularla se consideró necesario elaborar matrices con el objeto de agrupar las respuestas de las preguntas del cuestionario, que tengan relación, incluyendo las respectivas frecuencias absolutas y relativas, para un mejor estudio lo cual permitió obtener elementos de juicio necesarios para elaborar el diagnóstico que evidenció la problemática planteada. Seguidamente se procedió a realizar el análisis de cada pregunta el cual consiste en estudiar y razonar la información de una manera objetiva^{94/}.

El análisis de la información se efectúa por medio de la codificación, el proceso en virtud del cual las Características relevantes de la información son transformadas a unidades que permitan su descripción y análisis preciso.^{95/}

^{94/}Roberto Hernández Sampieri, Metodología de la Investigación, Segunda Edición.

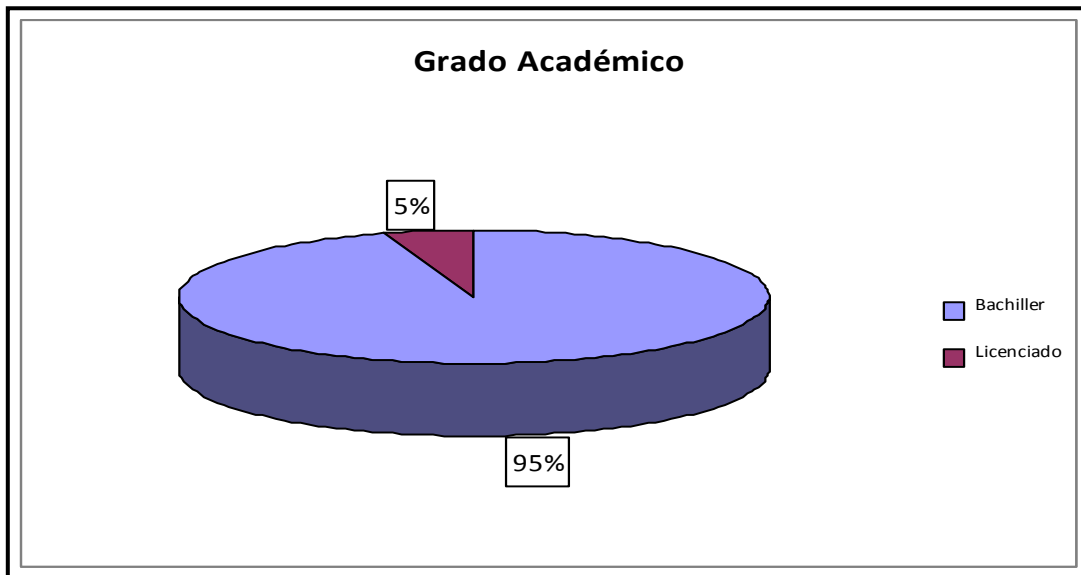
^{95/}Ídem

2.4.4.1 Tabulación y Lectura de Datos.

01) **OBJETIVO:** Definir el nivel académico acerca de los que aplican la normativa contable en la empresa.

❖ ¿Qué grado académico posee?

Frecuencia Grado Académico	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Bachiller	57	95
Licenciado	3	5
Total	60	100



Análisis:

Del total de encuestados el 95 por ciento posee un grado académico de Bachiller y el restante 5 por ciento tiene licenciatura en contaduría pública.

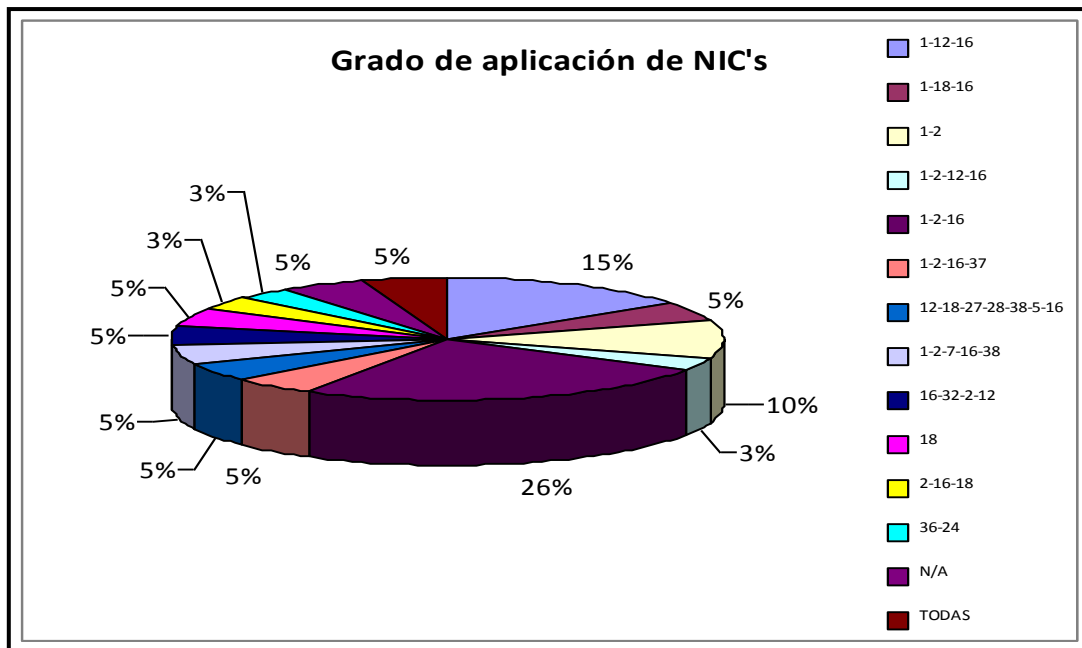
Interpretación:

La mayoría de encargados de la contabilidad en las empresas tienen un nivel académico de bachilleres, lo que se puede decir es que poseen relativamente un nivel académico bajo, en consecuencia carecen de preparación suficiente para el registro y control de propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

02) OBJETIVO: Conocer el grado de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en las empresas.

❖ ¿Qué normas de contabilidad utiliza o aplica en la empresa en la cuál usted trabaja?

Frecuencia Aplicación NIC' s	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
	9	15
1-18-16	3	5
1-2	6	10
1-2-12-16	2	3.3
1-2-16	15	26
1-2-16-37	3	5
12-18-27-28-38-5-16	3	5
1-2-7-16-38	3	5
16-32-2-12	3	5
18	3	5
2-16-18	2	3.3
36-24	2	3.3
N/A	3	5
Total	3	5
total	60	100



Análisis:

De los 60 encuestados en un 15 por ciento utiliza las normas de contabilidad 1-12-16, el 5 por ciento utiliza las normas de contabilidad 1-18-16, mientras que en un 10 por ciento utiliza las normas de contabilidad 1 y 2, en un 3 por ciento utiliza las normas 1-2-12-16, mientras que en un 26 por ciento utiliza las normas 1-2-16 que es la mayoría, en un 5 por ciento utiliza las 1-2-16-37, otro 5 por ciento da seguimiento a la 12-18-27-28-38-5-16, otro 5 por ciento da uso a las normas 1-2-7-16-38 mientras que otro 5 por ciento utiliza las normas 16-32-2-12, existe otro 5 por ciento que utiliza la norma 18, mientras que existe un 3 por ciento que utiliza las normas 2-16-18 y mientras que hay un porcentaje

del 3 por ciento que utiliza las normas 36 y 24; por lo que además existe un tres por ciento en que no aplica y otras empresas que todas las utilizan que es del 3 por ciento también.

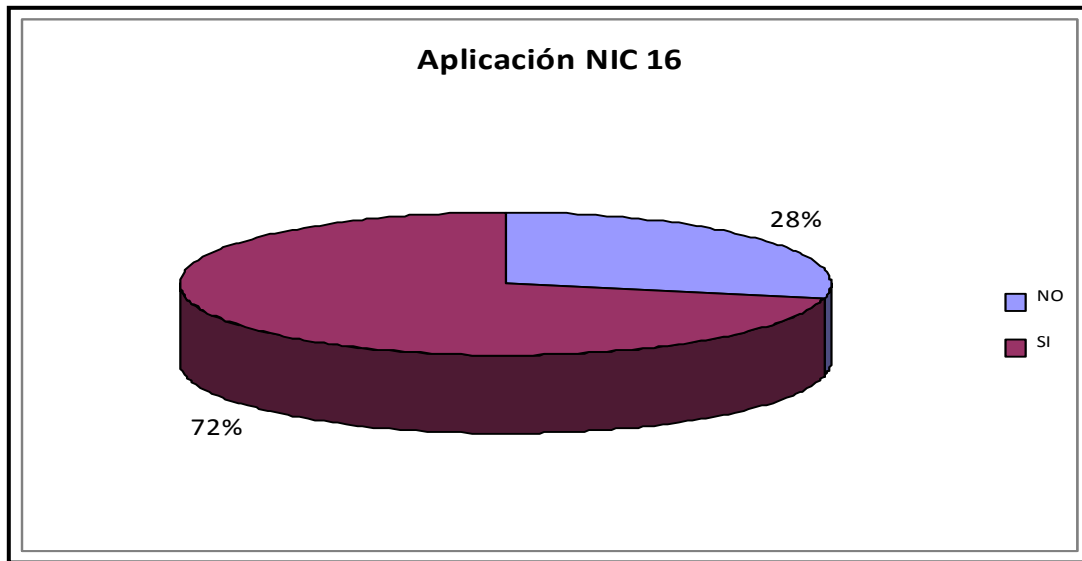
Interpretación:

De acuerdo a los resultados obtenidos el total de la muestra utiliza las NIC's por su relevancia en el medio y por las exigencias legales, mientras que existe un porcentaje mínimo, que no las aplica.

03) OBJETIVO: Establecer el grado de aplicación de la NIC 16 en el reconocimiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo.

❖ ¿Utiliza la Norma Internacional de Contabilidad Propiedades, Planta y equipo (NIC 16) y Activos Intangibles (NIC 38) para el reconocimiento de las operaciones relativas al activo fijo en su empresa?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Aplicación NIC 16		
No	17	28
Si	43	72
Total	60	100



Análisis:

Del 100 por ciento de los encuestados el 28 por ciento menciona que no utilizan la NIC 16, mientras que en un 72 por ciento manifiesta que si utiliza las NIC's.

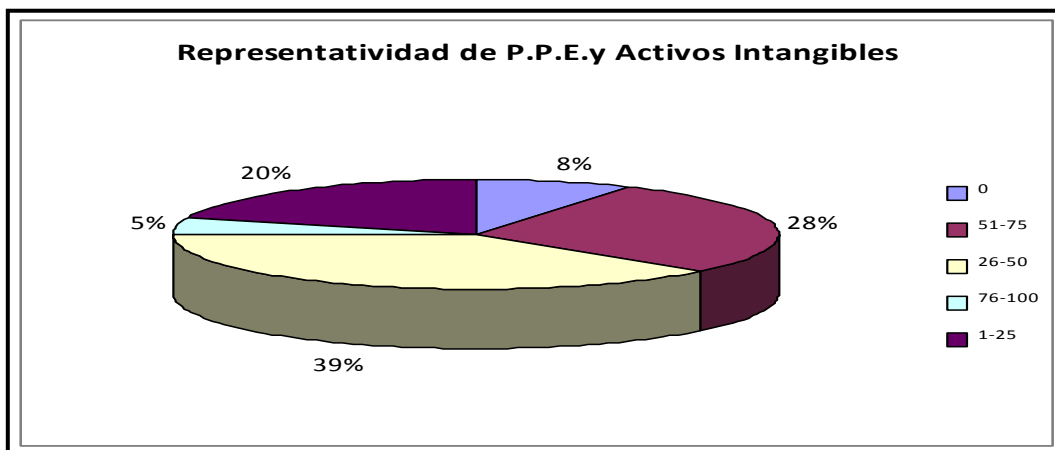
Interpretación:

Según los datos obtenidos la NIC's 16 está siendo utilizada en su mayoría por las empresas salvadoreñas y además realizando un grado de aplicación aceptable, aunque todavía queda un porcentaje en el cual no las utiliza.

04) OBJETIVO: Conocer la representatividad de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles en relación a los activos totales de la empresa.

- ❖ ¿Qué porcentaje representan las partidas de las Propiedades, planta y equipo y los activos intangibles en relación a los activos totales de la empresa?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Representatividad de P.P.E. (%)		
0	5	8%
1-25	12	20%
26-50	23	39%
51-75	17	28%
76-100	3	5%
Total	60	100%



Análisis:

Del 100 por ciento de los encuestados manifiesta que la propiedades, planta y equipo y activos intangibles es un 8 por ciento en la representatividad de cero mientras que un 28 por ciento su representatividad es del rango del 51 al 75, mientras que un 39 por ciento es del rango del 26 al 50, en un 5 por ciento su representatividad es del rango del 76 al

100 y mientras que en un 20 por ciento su representatividad es del rango del 1-25.

Interpretación:

Se puede observar y conocer que la mayoría de las empresas en su representatividad en relación a los activos totales de la empresa no esta baja, por lo que las partidas en propiedad, planta y equipo y activos intangibles es de relevancia para la empresas salvadoreñas.

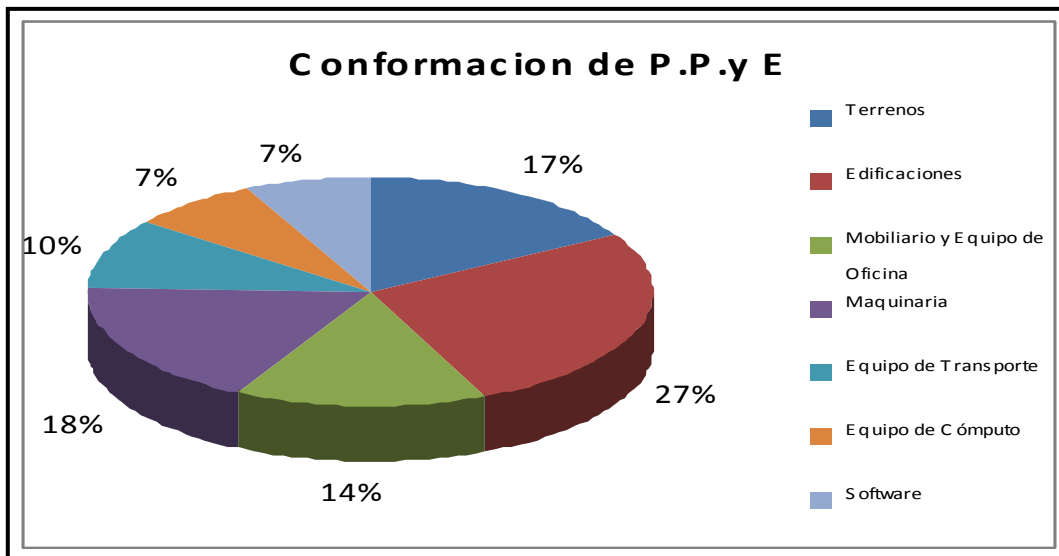
05) OBJETIVO: Conocer la composición de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles y su porcentaje de participación.

❖ ¿Qué clase de bienes conforman las propiedades, planta y equipo y los activos intangibles y cual es su porcentaje de participación?

<u>Partidas</u>	<u>% de Participación.</u>
• Terrenos	
• Edificaciones	
• Mobiliario y Equipo de Oficina	
• Maquinaria	
• Equipo de Transporte	
• Equipo de Cómputo	
• Software	

- Otros (especifique)

Frecuencia	Frecuencia Relativa
Partidas	
Terrenos	15
Edificaciones	24
Mobiliario y Equipo de Oficina	13
Maquinaria	16
Equipo de Transporte	9
Equipo de Cómputo	7
Software	7
Total	100



Análisis:

El 100 por ciento de los encuestados sobre porcentaje de participación que bienes conforman las propiedades, planta y equipo y los activos intangibles, el 17 por ciento manifiesta que lo conforma los terrenos, en un 27 por ciento menciona que son las edificaciones, en un 14 por ciento menciona que es el mobiliario y equipo de oficina, mientras que un 18 por

ciento dice que es la maquinaria, en un 10 por ciento dice que es el equipo de transporte, en un 7 por ciento manifiesta que es el equipo de computo, y en un 7 por ciento dice que lo conforma el software.

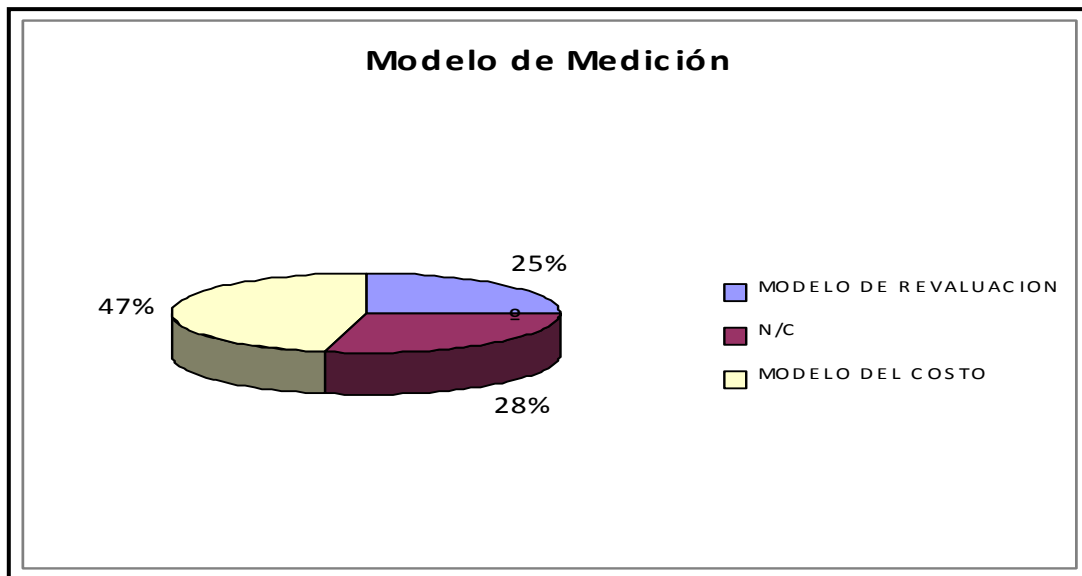
Interpretación:

Según los datos obtenidos se puede conocer que la mayoría de empresas tienen la composición de las propiedades, planta y equipo por medio de las edificaciones y terrenos, por lo que se puede ver que allí depende su mayor porcentaje de participación aunque cabe mencionar que también afecta en las maquinarias y mobiliario y equipo de oficina.

06) OBJETIVO: Conocer que modelo de reconocimiento posterior al inicial aplican para los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

❖ ¿Qué modelo de medición posterior al reconocimiento inicial, aplica para los elementos que componen una clase de propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Modelo de Medición		
Modelo de Revaluación	15	25
N/C	17	28
Modelo del Costo	28	47
Total	60	100



Análisis:

De las empresas encuestadas para conocer que modelo de medición posterior, al reconocimiento inicial aplican, el 25 por ciento manifiesta que aplica el modelo de revaluación, un 28 por ciento menciona no contesto y el otro 47 por ciento dice que el modelo del costo.

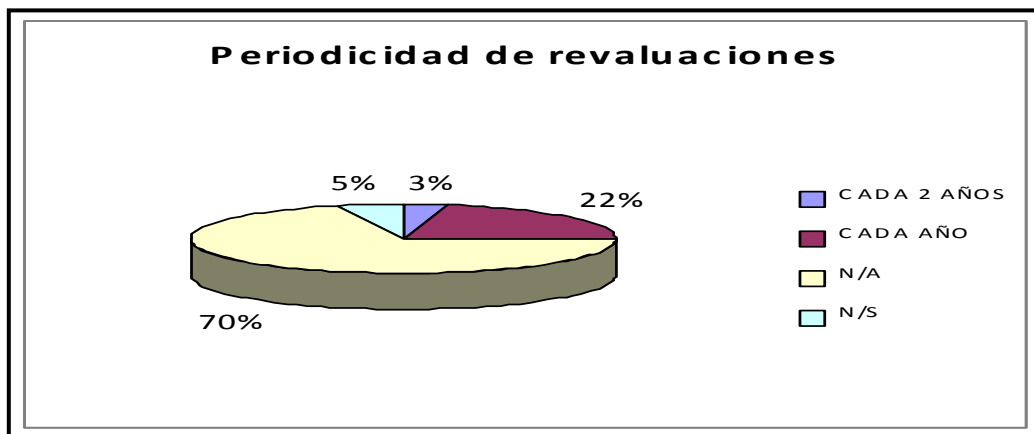
Interpretación:

Se puede observar que existe casi una mitad de las empresas encuestadas que aplican el modelo del costo mientras que hay un porcentaje mayor de los que aplican el modelo de revaluación del cual no, por lo que es necesario que para conocimientos generales conozcan sobre el tema.

07) OBJETIVO: Conocer la frecuencia de revaluaciones de activo fijo en las empresas encuestadas.

❖ Si ha existido revaluación de elementos de las propiedades, planta y equipo, ¿con qué frecuencia se ha efectuado?

Frecuencia Periodicidad de Revalúos	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Cada 2 Años	2	3
Cada año	13	22
N/A	42	70
N/S	3	5
Total	60	100



Análisis:

En las empresas encuestadas se ha conocido la frecuencia de revaluaciones que existe en cada una de ellas por que en un 3 por ciento declaró que el lapso de tiempo de las revaluaciones es cada 2 años, un 22 por ciento hizo

referencia que cada año, un 70 por ciento hace mención que no aplica y mientras que un 5 por ciento manifiesta que no sabe.

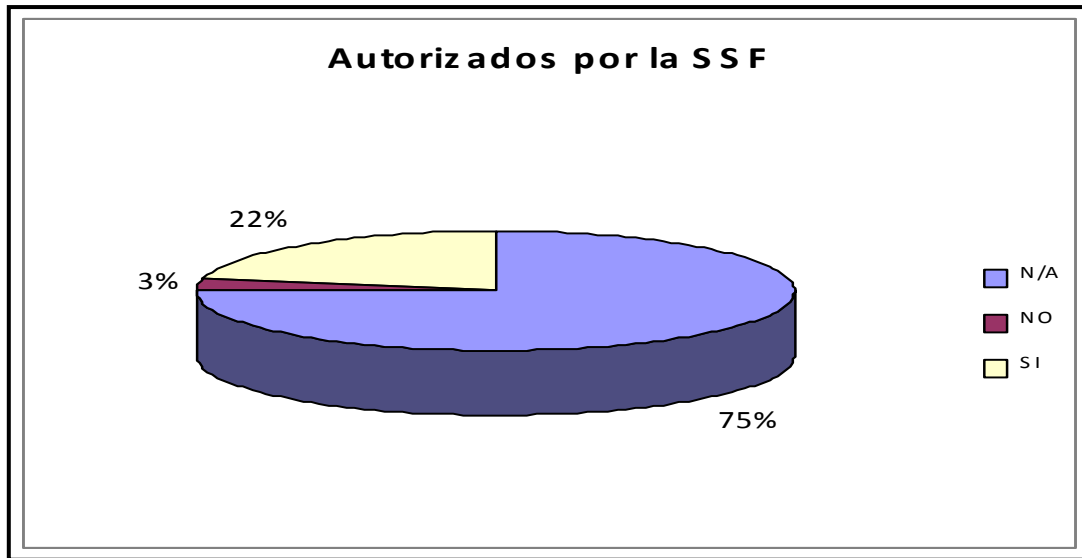
Interpretación:

En cada una de las respuestas que las empresas dieron la mayoría declaró que no aplica revaluaciones, por lo que se analiza que para muchas empresas no es de relevancia las revaluaciones. Ya que el porcentaje es mayor de la mitad.

08) OBJETIVO: Conocer si los revalúos tienen base técnica y legal.

❖ ¿Las personerías que ejecutaron los revalúos están autorizados por autoridades competentes (Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, Superintendencia del Sistema Financiero)?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Personal Autorizado por la SSF		
N/S	45	75
No	2	3
Si	13	22
Total	60	100



Análisis:

Del 100 por ciento de las empresas encuestas, el 75 por ciento manifestó que no aplica los revalúos, el 3 por ciento dice que no sabe, el 22 por ciento, dice que están autorizadas las personerías por la superintendencia del sistema financiero y superintendencia de obligaciones mercantiles.

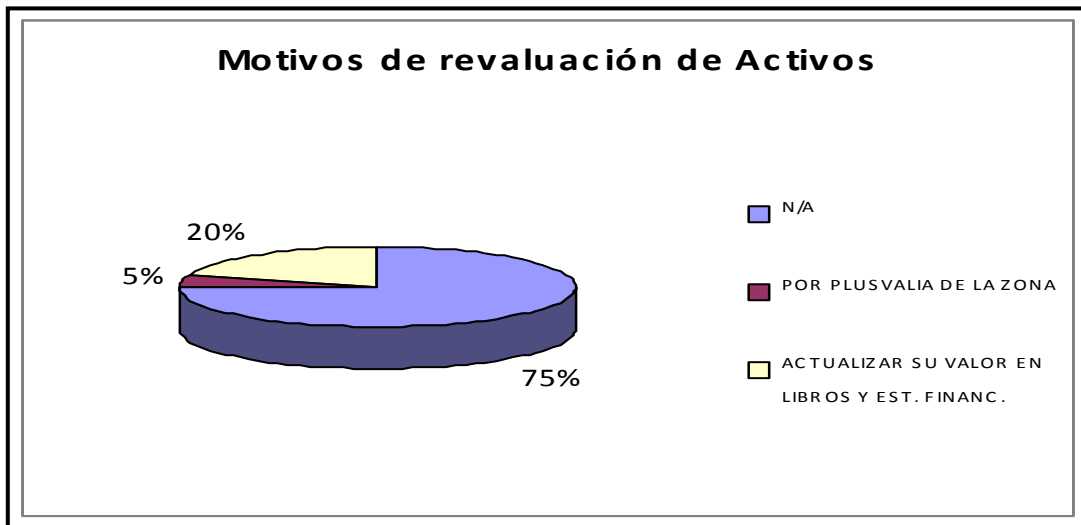
Interpretación:

Con la respuesta de las empresas se observa que mas del 50 por ciento dice que no aplica si los revalúos tienen base técnica y legal, por lo que muchas de las empresas no tienen conocimiento sobre estas autoridades competentes.

09) OBJETIVO: Conocer la razón por la cual se revaluaron los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

❖ ¿Cuál fue el motivo por el cual se revaluaron los elementos que componen las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Motivos de revaluación de activos		
N/A	45	75
Por plusvalía de la zona	3	5
Actualizar su valor en libros y E.F.	12	20
Total	60	100



Análisis:

El 100 por ciento de las empresas encuestadas, el 75 por ciento manifiesta que no aplica motivos para revaluar, en cuanto el 5 por ciento fue por plusvalía de la zona, mientras

que el 20 por ciento contesto que es por actualizar su valor en libros y estados financieros.

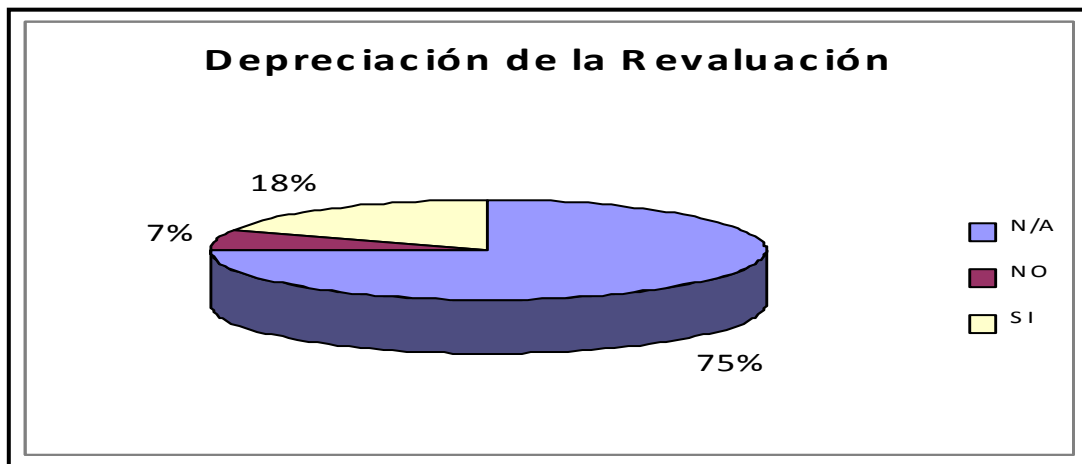
Interpretación.

Se deduce que el mayor porcentaje por el cual no aplica motivos para revaluar los elementos que componen las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, mientras que existe un porcentaje menor que es por incremento de las zonas y el resto es por actualización de contabilidad.

10) OBJETIVO: Determinar si las empresas deprecian el valor revaluado de cualquier elemento de las propiedades, planta equipo; así mismo indagar sobre la aplicación de criterios establecidos en las NIC's relativos a la depreciación de las revaluaciones.

❖ ¿Ha depreciado el valor de la revaluación de sus activos?
¿por qué?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Depreciación de la revaluación		
N/A	45	75
No	4	7
Si	11	18
Total	60	100



Análisis:

Un 75 por ciento contestó que no aplica, un 7 por ciento dice que no ha depreciado, mientras que un 18 por ciento dice que si ha depreciado el valor de la revaluación de sus activos.

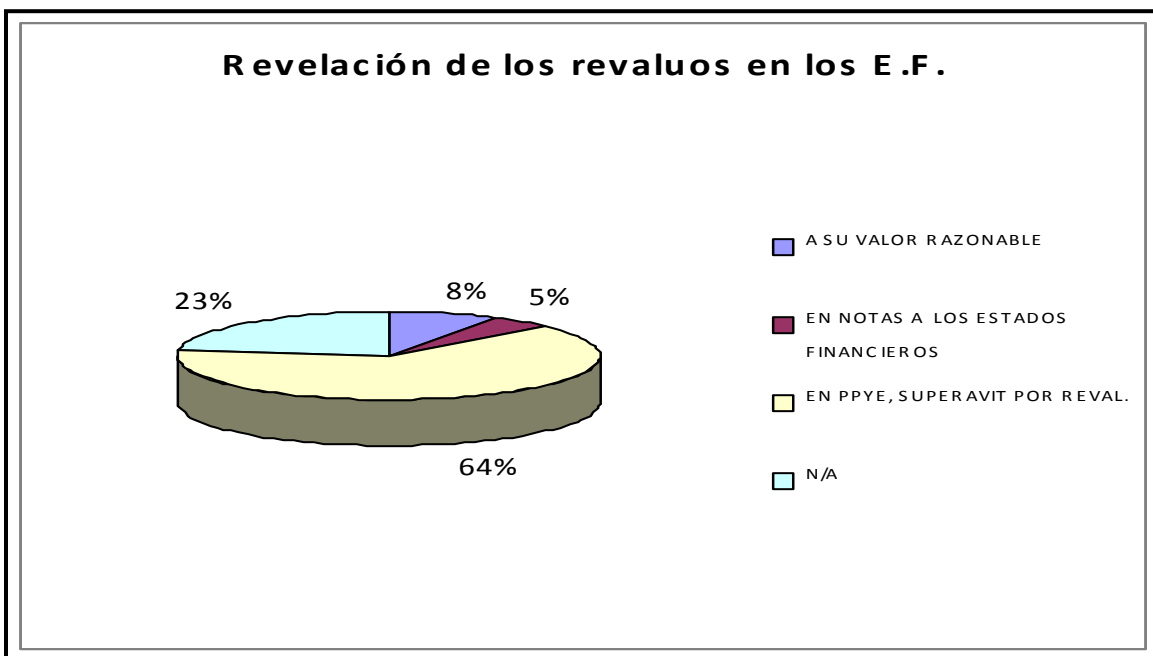
Interpretación:

Al percibir el análisis del grafico se comprende cada empresa utiliza sus propios criterios ya que mas del 50 por ciento no aplica el depreciar el valor de la revaluación de sus activos es una diferencia relativamente baja de las empresas que declaran que realizan dicho criterio como también los que dicen que no han realizado dicha acción, por lo tanto los que dicen que no es porque al depreciar no existe un beneficio fiscal y los que manifiestan que si porque es parte de lo que se ha venido depreciando, otros porque se ha considerado como mejora.

11) OBJETIVO: Saber cómo se revela los revalúos de Las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles en cada uno de los estados financieros.

❖ ¿Cómo se revelan y representan los revalúos de las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles en cada uno de los estados Financieros?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Revelación de revaluos en E.F.		
A SU VALOR RAZONABLE	5	8
EN NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	3	5
EN PPYE, SUPERAVIT POR REVALUACION	38	64
N/S	14	23
Total	60	100



Análisis:

En cuanto al conocimiento de cómo se revela los revalúos de la propiedades, planta y equipo y activos intangibles en cada

uno de los estados financieros el 8 por ciento menciona que es a su valor razonable, el 5 por ciento manifestó que en notas de los estados financieros, mientras que un 64 por ciento menciona que es en propiedad, planta y equipo y superávit por revaluación y existe un 23 por ciento que reveló que no aplica.

Interpretación:

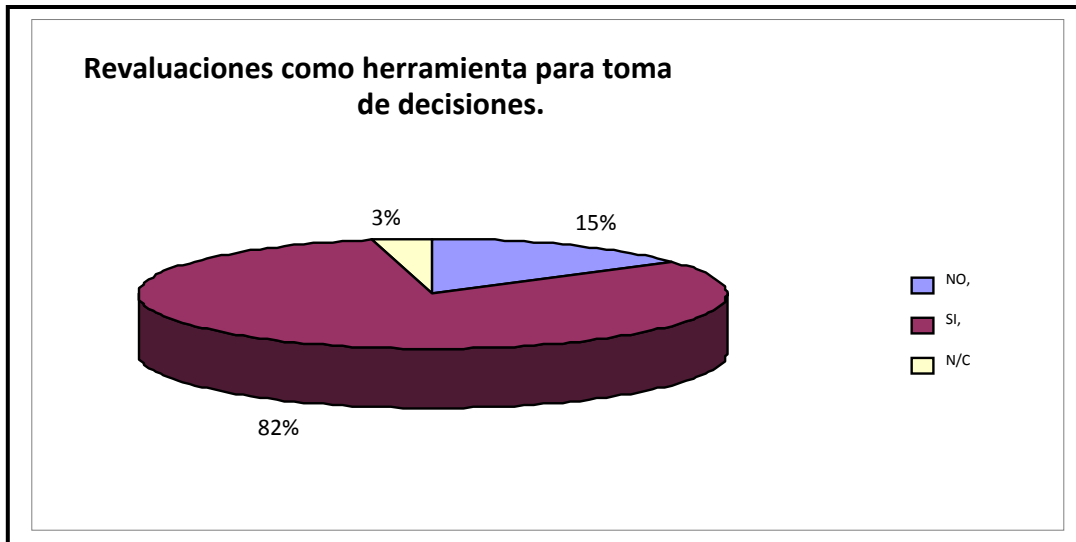
De acuerdo a los resultados obtenidos, se puede observar que la mayoría de empresas revelan los revalúos en propiedades, planta y equipo y superávit por Revaluación por lo que es aceptable, así como también las empresas que lo revelan en notas a los estados financieros.

12) OBJETIVO: Tener conocimiento de la importancia que tienen los revalúos en materia financiera para los contadores.

- ❖ ¿Cree que las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles son una herramienta para la toma de decisiones financieras? ¿Por qué?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Revaluación :herramienta Para la toma de decisiones		
NO	9	15
SI	49	82
N/S	2	3

Total	60	100
--------------	-----------	------------



Análisis:

Del 100 por ciento de los encuestados el 15 por ciento manifiesta que las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles no son una herramienta para la toma de decisiones financieras porque no es algo que pueda ser realizable para una inversión momentánea, mientras que el 82 por ciento manifiesta que si, porque en la medida que sea una alternativa de venta y obtención de reservas para inversiones futuras, mientras que otros hacen mención de que se capitalizan y le da mas solidez a la empresa y también porque se tiene un costo de los bienes mas acorde a la realidad de los precios o costos del mercado y ayudaría tomar decisiones mas reales. En cuanto un 3 por ciento no contesto.

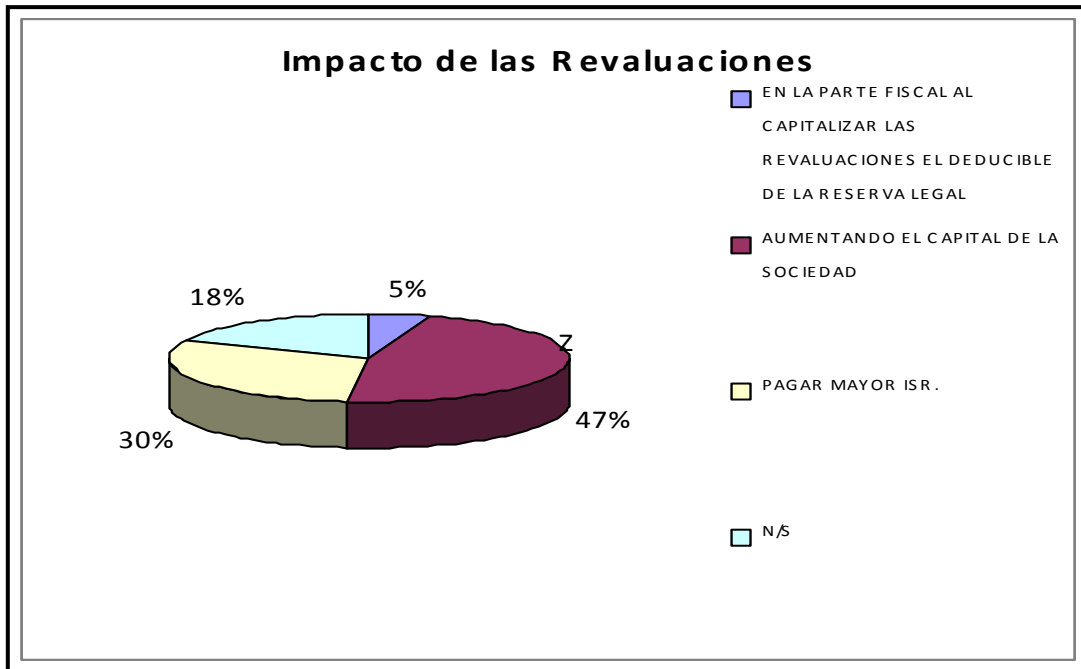
Interpretación:

Se puede conocer que la mayoría de los contadores de las empresas encuestadas hacen mención de tener importancia los revalúos en materia financiera en la cual es de gran relevancia el tema de las revaluaciones para poder emplear de forma fiable y comprensible.

13) OBJETIVO: Conocer el impacto financiero y tributario de las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo de las empresas encuestadas.

❖ ¿Cómo impactan las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo en los estados financieros de las empresas?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Impacto de las revaluaciones		
En la parte Fiscal al capitalizar las revaluaciones el deducible de la Reserva Legal	3	5
Aumentando el Capital de la Sociedad	28	47
Pagar mayor ISR	18	30
N/S	11	18
Total	60	100



Análisis:

Del 100 por ciento de las sociedades encuestadas el 5 por ciento dice que la revaluación de las propiedades, planta y equipo en los estados financieros de las empresas les impacta en la parte fiscal al capitalizar las revaluaciones el deducible de la reserva legal, un 47 por ciento menciona que aumentan el capital de la sociedad, un 30 por ciento dice que le impacta porque paga mayor impuesto sobre la renta y un 18 por ciento dice no saber sobre como le impactan las revaluaciones.

Interpretación:

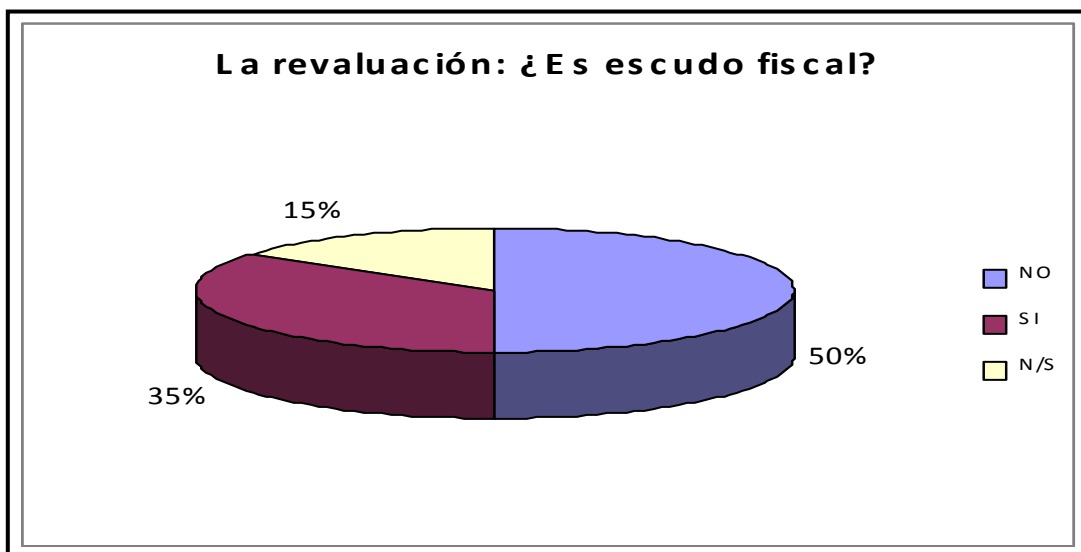
Al observar el análisis, se puede percibir que el mayor porcentaje es en el área mercantil desde el punto de vista que su aumento es en el capital de la sociedad, cabe

mencionar que le sigue el área tributaria en donde el impacto es a través de pagar mayor impuesto sobre la renta según lo manifiestan ellos. El impacto según estas encuestas se realiza más en la parte mercantil y tributaria.

14) OBJETIVO: Conocer la relación de los revalúos con la normativa tributaria.

- ❖ Considera usted que los revalúos pueden utilizarse como escudo fiscal. Si su respuesta es si ¿con que casos lo tipifica?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Las revaluaciones: ¿Escudo Fiscal?		
NO	30	50
SI	21	35
N/S	9	15
Total	60	100



Análisis:

Del 100 por ciento de las empresas encuestadas el 50 por ciento dice que no considera los revalúos como escudo fiscal, un 35 por ciento dice que si considera como escudo fiscal y con el caso que tipifican ellos es de los activos sobrevaluados, otros es porque ayuda a depreciar mas y ahorrarse impuestos, mientras que otros mencionan que si aumenta su capital al revaluar y capitalizar, el deducible de la reserva legal es mayor y existe un 15 por ciento que no sabe si es un escudo fiscal los revalúos.

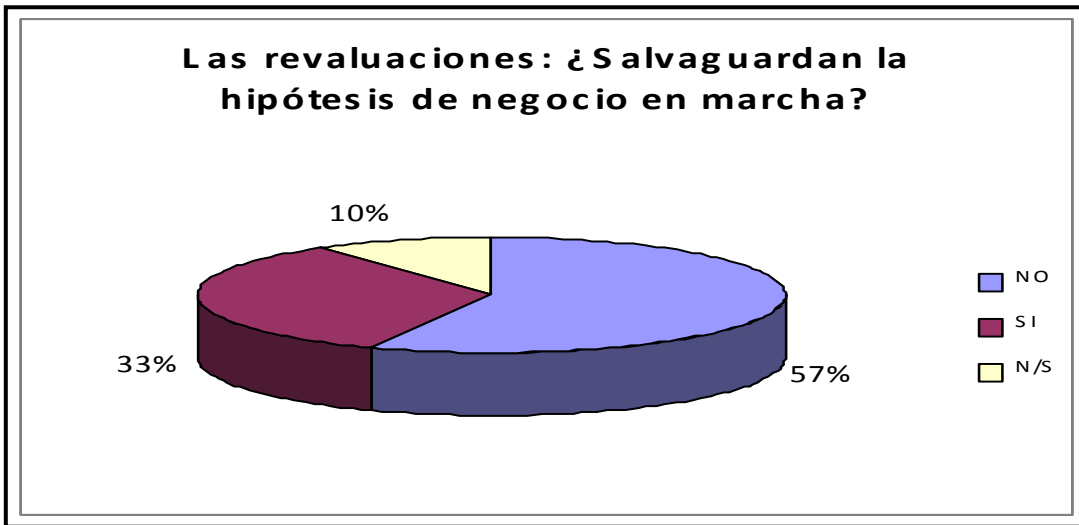
Interpretación:

En este caso el porcentaje mayor es de las empresas que dicen que no se puede utilizar como un escudo fiscal los revalúos, en el caso de los que manifiestan que si es porque son casos reales y de esa manera los evalúan para llevar a cabo su escudo fiscal con el cual su fin es disminuir el pago de impuestos.

15) OBJETIVO: Conocer la incidencia de los revalúos en el patrimonio de las empresas.

❖ ¿Considera usted que los revalúos es una herramienta para salvaguardar la hipótesis fundamental de negocio en marcha? Si su respuesta es si ¿con que casos lo tipifica?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Las revaluaciones : ¿Salvaguardan la hipótesis en marcha?		
NO	34	57
SI	20	33
N/S	6	10
Total	60	100



Análisis:

Un 57 por ciento dijo que no considera que los revalúos sea una herramienta para salvaguardar la hipótesis fundamental de negocio en marcha, mientras que un 33 por ciento menciona que si porque ayudan a tener garantía para futuros financiamientos otros hacen mención que consideran una herramienta los revalúos porque, en los casos de las pérdidas, cuando el accionista no puede aportar con nuevas acciones se puede tomar esto como una alternativa, en otros

casos dicen que se considera una herramienta atractiva para invertir y mientras que un 10 por ciento no supo que contestar.

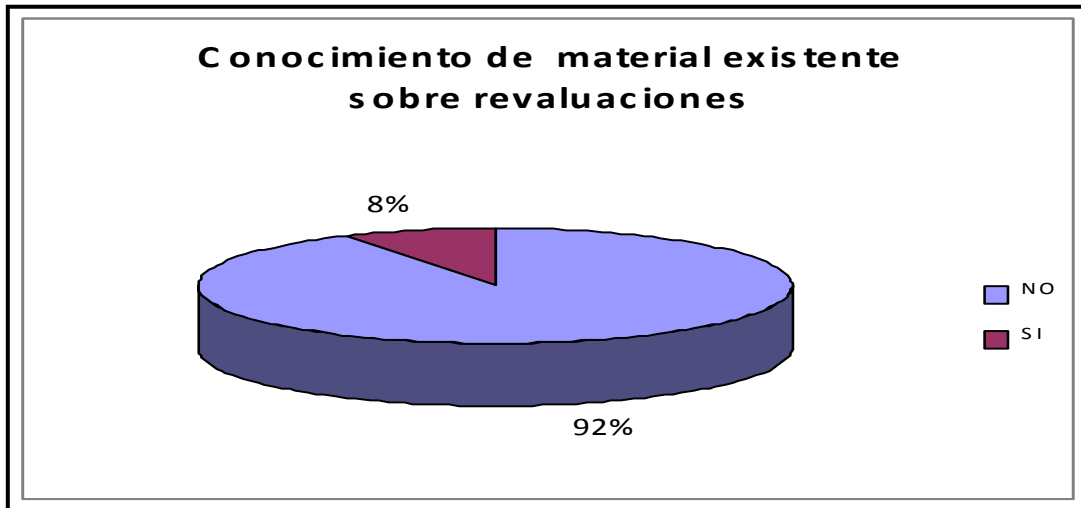
Interpretación:

Por lo tanto se puede ver que para la mayoría no es una herramienta necesaria y mientras los que dicen que si es por los casos que ellos tipifican y del cual los han encontrado como una herramienta necesaria y que son los beneficios que se obtienen y así que conozca la incidencia que existe de los revalúos en el patrimonio de las empresas.

16) OBJETIVO: Establecer el grado de conocimiento de un documento que contenga el análisis financiero tributario y mercantil de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

❖ ¿Conoce usted un trabajo que contenga el análisis financiero-tributario de los revalúos de los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Material existente sobre Revaluaciones		
NO	55	92
SI	5	8
Total	60	100



Análisis:

Del 100 por ciento de las empresas encuestadas, un 92 por ciento no conoce un trabajo que contenga el análisis financiero-tributario de los revalúos de los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, mientras que un 8 por ciento dice que si conoce un trabajo que contenga el análisis financiero-tributario.

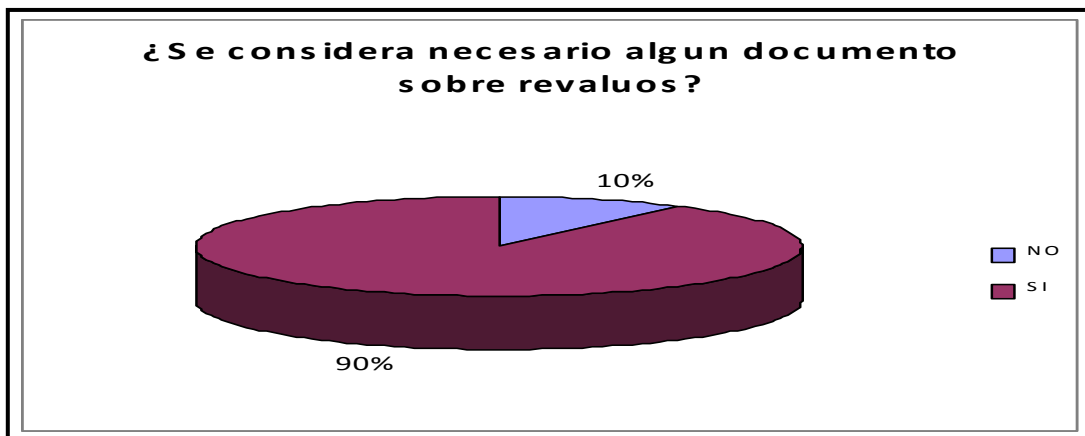
Interpretación:

Se observa que desde el punto de vista que se ha pasado esta encuesta a muchas de las empresas salvadoreñas ubicadas en el departamento de san salvador, el grado de conocimiento sobre tema de análisis financiero-tributario de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles. No existe o no se le ha dado importancia a la investigación de este tema que en muchas partes del mundo es de mucha relevancia.

17) OBJETIVO: Identificar la necesidad de un documento que guíe el tratamiento contable y la incidencia tributaria de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de acuerdo a NIC's.

❖ ¿Considera necesario la elaboración de un trabajo que contenga el análisis e incidencia tributaria de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Material existente sobre Revaluaciones		
NO	6	10
SI	54	90
Total	60	100



Análisis:

Un 10 por ciento dijo que no Considera necesario la elaboración de un trabajo que contenga el análisis e

incidencia tributaria de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, mientras que un 90 por ciento manifiesta que si considera necesario una elaboración de este tipo de investigación.

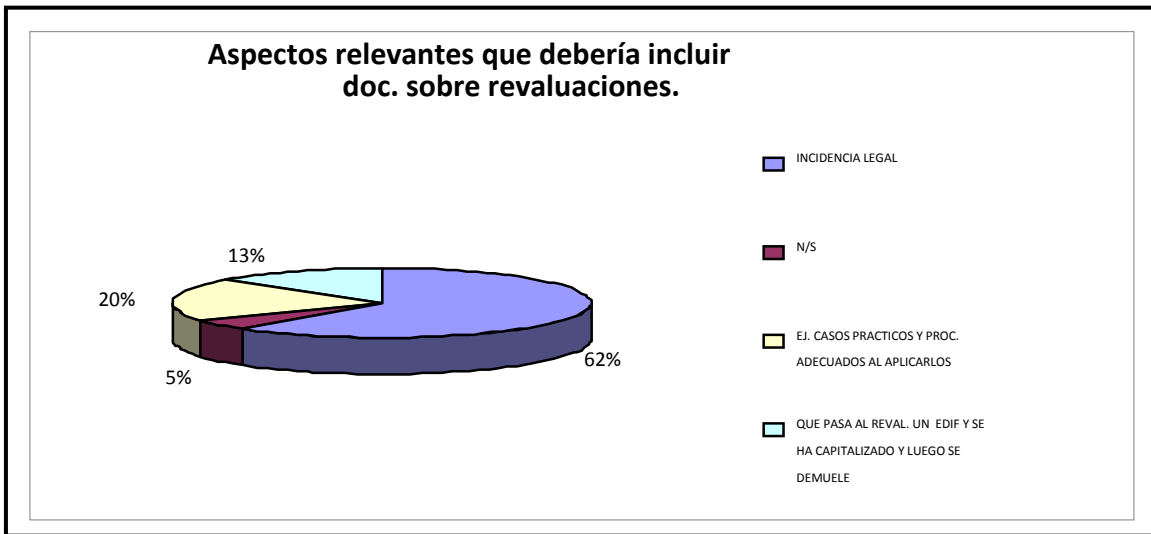
Interpretación:

Se puede observar desde el análisis que es de gran relevancia el tema que se esta desarrollando sobre las revaluaciones. Por lo tanto se puede percibir que es un tema significativo para muchos que no conocen y del cual no hay un documento del tratamiento contable y la incidencia tributaria.

18) OBJETIVO: Conocer las opiniones de los encuestados respecto a las revaluaciones y los elementos que deberían incluir en la investigación.

❖ ¿Qué aspectos relevantes debería incluir la investigación sobre las revaluaciones de Propiedades, planta y equipo?

Frecuencia	Frecuencia Absoluta	Frecuencia relativa
Aspectos relevantes que Debería contener el trabajo Sobre las revaluaciones		
Incidencia Legal	37	62
N/S	3	5
Ej. Casos Prácticos y procesos adecuados al aplicarlos	12	20
¿Qué pasa al revaluar un edificio y se ha capitalizado y luego se demuele?	8	13
Total	60	100



Análisis:

Un 62 por ciento menciona que incidencia legal es un aspecto relevante que debe incluir la investigación del tema, el 5 por ciento dice que no sabe que aspectos debe incluir la investigación, mientras que un 20 por ciento dice que ejemplos de casos prácticos y procedimientos adecuados al aplicarlos necesita conocer, y un 13 por ciento dice que desea tener mas claridad de que al revaluar un edificio, se ha capitalizado y luego se demuele que pasa.

Interpretación:

Del análisis observado son muy importantes los aspectos relevantes para la investigación sobre las revaluaciones, en cada uno de los puntos presentados por las empresas, por lo

que es necesario aportar con las respuestas y así dar solución a las preguntas detalladas en las encuestas

2.5 Diagnóstico.

Según la investigación realizada se determinó que los responsables de las unidades de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas conocen Normativa Internacional, sin embargo existe debilidad en su aplicación especialmente a los eventos contables que involucren los revalúos de las propiedades planta y equipo y activos intangibles, así mismo se determinó también que el tratamiento contable del rubro de Propiedades, planta y equipo realizado por las empresas salvadoreñas se limita a la adquisición, depreciación y baja al término de la vida útil del bien, sin tomar en cuenta los lineamientos de las NIC's referente a cambios en el valor en libros generados por:

- Disposiciones
- Aumento o disminuciones por revaluaciones
- Erogaciones subsecuentes
- Depreciación financiera
- Deterioros
- Adquisición de activos

CAPITULO III

"EL IMPACTO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DE LOS REVALUOS EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTAGIBLES DE LAS EMPRESAS SALVADOREÑAS."

3.1 Reconocimiento de las propiedades, planta y equipo

Un elemento de las propiedades, planta y equipo debe ser reconocido como activo, según la Norma Internacional N° 16 cuando:

- a. Es probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo, y
- b. El costo del activo para la empresa puede ser medido con suficiente fiabilidad.

Los activos fijos son considerados como una corriente de servicios futuros ya que son similares a los gastos prepagados a largo plazo como por ejemplo un edificio representa la compra adelantada de muchos años de servicio de uso del negocio. A medida que pasan los años, éstos servicios son utilizados por el negocio y el costo del activo fijo se transfiere gradualmente a gastos de depreciación.

La cuota de depreciación para los siguientes años, será la que se muestra a continuación:

3.2 Medición inicial de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo.

Todo elemento de las propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe ser medido inicialmente por su costo.

El costo de los elementos de las propiedades, planta y equipo, comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado.

Aplicación.

El 02 de Enero de 2005, la empresa "X, S.A. de C.V." adquiere maquinaria a un valor de \$ 500,000.00 (Valor de factura), incurriendo en derechos aduanales por el 0.50% sobre el valor FOB y honorarios de agente aduanal por \$ 750.00. Además para ponerlo en condiciones de uso incurre en los siguientes

gastos: Transporte \$ 500.00, Instalación \$3,200.00 y materiales de prueba valorados en \$ 200.00.

Desarrollo

Costo de la maquinaria:

Valor de compra	\$ 300,000.00
Derechos aduanales	\$ 1,500.00
Honorarios al agente aduanal	\$ 550.00
Transporte	\$ 400.00
Instalación	\$ 3,200.00
Materiales	\$ 200.00
Total	\$ 305,850.00

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 02/01/2005	
Concepto: Registro del costo de la maquinaria al Activo Fijo			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1201	Propiedades, Planta y Equipo		
120104	Maquinaria	\$305,850.00	
1205	P.P. y E. - Bienes en Tránsito		
120501	P.P. y E. - Bienes en Tránsito		\$305,850.00

Aspecto Fiscal.

Cabe mencionar que la importación de maquinaria destinada al activo fijo esta exenta del impuesto de IVA de acuerdo al artículo 45 literal h de la ley de IVA.

3.3 Asignación del costo de adquisición al gasto durante la vida útil del activo (Depreciación).

“Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil”

La depreciación consiste en asignar el costo de un activo tangible (y que con el tiempo pierde la capacidad de prestar servicios) al gasto, en los periodos en los cuales se recibe los servicios del activo.

Factores para determinar el gasto de depreciación:

1. Costo inicial del activo
2. vida útil esperada
3. valor estimado al término de su vida útil o valor residual

Hay varios métodos sistemáticos para distribuir los importes depreciables a cada periodo contable durante la vida útil del activo. Cualquiera que sea el método de depreciación elegido, es necesario su uso consistente, independientemente del nivel de rentabilidad de la empresa y de consideraciones fiscales, para proporcionar comparabilidad en los resultados de las operaciones de la empresa de un periodo a otro.

El método de depreciación lineal ha sido el más utilizado, dando como resultado un cargo constante sobre la vida útil del activo. Bajo este método se reconoce una porción igual del costo del activo como gasto de depreciación en cada periodo de la vida útil del activo.

Retomando los datos del ejemplo anterior tenemos:

Valor de adquisición de la maquinaria	\$	305,850.00
Valor residual o de rescate	\$	0.00
Vida útil estimada		5 años

Cálculo del gasto por depreciación anual:

$$\text{Gasto por Depreciación} = \frac{\text{Costo-Valor Residual}}{\text{Vida útil}}$$

$$\text{Gasto por Depreciación} = \frac{\$ 305,850.00}{5} = \$ 61,170.00$$

5

El registro del gasto por depreciación es el siguiente:

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2008	
Concepto: Registro del gasto por la depreciación del bien			
Código	Cuenta	Debe	Haber
4106	Costos Indirectos de Fabricación		
41060134	Depreciación de Maquinaria y Equipo	\$61,170.00	
120304	Depreciación Acumulada de Maquinaria		
12030401	Depreciación de Maquinaria		\$61,170.00

Aspecto Fiscal.

Según el Art. 30.- de La Ley del Impuesto Sobre la Renta, se expresa con respecto a la depreciación: "En los bienes cuyo uso o empleo en la producción de la renta, se extienda por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual o una proporción de ésta, según corresponda, deducible de la renta obtenida, de conformidad a las reglas siguientes:"

"1) La deducción procede por la pérdida de valor que sufren los bienes e instalaciones por el uso en la fuente productora de renta gravada.

"2) El valor sujeto a depreciación será el costo total del bien

El contribuyente determinará el monto de la depreciación que corresponde al ejercicio o periodo de imposición de la manera siguiente:

Aplicará un porcentaje fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación. Los porcentajes máximos de depreciación anual permitidos serán:

Edificaciones	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros Bienes Muebles	50%

3.4 Medición Posterior a la Inicial.

Frecuentemente, las partidas de propiedades, planta y equipo representan una importante porción de los activos totales de la empresa, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera, en consecuencia es necesario e importante que su medición con posterioridad a la inicial refleje con fiabilidad sus importes en libros, por lo que podemos citar los siguientes párrafos de la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo.

3.4.1 Tratamiento Punto de Referencia.

“Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, 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”.

Este tratamiento implica que todo componente de las propiedades, planta y equipo que con el tiempo pierden la capacidad de prestar servicios, sean reconocidos en el estado de situación general a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada relacionada, la cual es una

contracuenta del activo que representa esa porción del costo del activo que ya ha sido asignada al gasto, así mismo deberá deducirse cualquier pérdida por deterioro es decir la cantidad en que excede, el valor en libros de un activo, a su importe recuperable

Aplicación:

La medición posterior a la inicial viene dada por el valor en libros que al final de cada periodo tiene el bien depreciable.

Cuadro de Depreciación de la Maquinaria:

Año	Gasto por Depreciación	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0			\$ 305,850.00
1	\$ 61,170.00	\$ 61,170.00	\$ 244,680.00
2	\$ 61,170.00	\$ 122,340.00	\$ 183,510.00
3	\$ 61,170.00	\$ 183,510.00	\$ 122,340.00
4	\$ 61,170.00	\$ 244,680.00	\$ 61,170.00
5	\$ 61,170.00	\$ 305,850.00	\$ -

Determinación de la Medición posterior a la Inicial					
Concepto / Años	1	2	3	4	5
Costo de Adquisición	\$ 305,850.00	\$ 305,850.00	\$ 305,850.00	\$ 305,850.00	\$ 305,850.00
Depreciación Acumulada	\$ 61,170.00	\$ 122,340.00	\$ 183,510.00	\$ 244,680.00	\$ 305,850.00
Valor en Libros	\$ 244,680.00	\$ 183,510.00	\$ 122,340.00	\$ 61,170.00	\$ -

Como podemos observar el valor en libros para el primer año es de \$ 244,680.00, para el segundo año es \$ 183,510.00 y así sucesivamente.

3.4.2 Tratamiento Alternativo Permitido.

Revaluaciones.

Una de las razones para que las entidades revalúen sus activos fijos es que poseen una gran cantidad de bienes muebles e inmuebles con un valor en libros que esta por debajo de su valor razonable o que en algunos casos el bien esta totalmente depreciado, por lo que el objetivo de revaluar los componentes de la propiedad planta y equipo, es que estos muestren un valor razonable, puesto que la información contenida en los Estados Financieros debe ser fiable a fin de Mostrar su verdadera posición financiera.

Los Revalúos de los activos fijos de una empresa (que están dados por valor razonable), tienen su base legal en los artículos 444 numeral I y artículo 445 del Código de Comercio, los que citaremos a continuación:

Art. 444.- Para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las siguientes reglas:

I.- Los inmuebles, las instalaciones, las maquinarias y los muebles no se computarán por un valor superior a su precio de costo, salvo el caso de revaluación, en las condiciones legales. Anualmente deberá constituirse una reserva para su depreciación o cargarse a pérdidas las cuotas correspondientes, excepto las tierras.

Art. 445.- Es lícito revaluar los bienes que figuran en el balance si tal resolución se justifica por las condiciones reales del mercado, a excepción de las materias primas, productos y mercancías, siempre que en el propio balance figure, con toda claridad, una reserva que haga constar la revaluación. Las sociedades que constituyan esta reserva no podrán disponer de ella sino en el momento de la liquidación o al vender los bienes revaluados.

De acuerdo al párrafo 29 de la NIC 16: Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento de las propiedades, planta y equipo, debe ser contabilizado a su valor revaluado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido el elemento. Las revaluaciones deben ser hechas con suficiente

regularidad, de manera que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

El valor razonable de los terrenos, edificios, maquinaria y el equipo estará constituido por su valor de mercado, determinado a través de una tasación. Cuando no existe evidencia de un valor de mercado, a causa del carácter especializado de estos elementos y porque la maquinaria y el equipo son bienes que raramente se venden, la fórmula de valoración empleada será el costo de reposición del elemento, debidamente depreciado.

Si se revalúa un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, deben también ser revaluados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Cuando se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto.

Cuando se revalúa un elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación puede ser tratada por una de las dos siguientes maneras:

3.4.2.1 Método 1: Reexpresión del los valores proporcionalmente.

La Depreciación Acumulada es reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el valor en libros neto del mismo sea igual a su importe revaluado. Este método es frecuentemente usado cuando el activo es revaluado mediante un índice hasta su costo de reposición.

Aplicación.

La empresa al término del tercer año (2007) de explotación de la maquinaria considera que ésta se encuentra en muy buenas condiciones y que su valor en libros no refleja de forma fiable su valor razonable, por lo que decide revalorarla contratando los servicios de un perito para darle soporte técnico y legal. El perito determinó que el valor razonable de la maquinaria a la fecha es de \$ 203,750.00, además estima una vida útil de 5 años más.

Desarrollo:

Saldos al 31 de Diciembre de 2007

Costo de Adquisición	\$ 305,850.00
Depreciación Acumulada	<u>\$ 183,510.00</u>
Valor en libros (Neto)	\$ 122,340.00

Cálculo de la Revaluación al 31 de Diciembre de 2007

Valor del activo Revaluado	\$ 203,750.00
Valor del Activo Neto	<u>\$ 122,340.00</u>
Valor de la revaluación:	\$ 81,410.00

Distribución del valor revaluado:

Valor del Activo

\$ 305,850.00 x \$ 203,750.00 / \$ 122,340.00) \$ 509,375.00

Menos: Depreciación Acumulada

(\$ 183,510.00 x \$ 203,750.00 / \$ 122,340.00) \$ 305,625.00

Total Activo Revaluado \$ 203,750.00

XYZ, S.A. de C.V.		Fecha: 31/12/2007	
Partida N° X			
Concepto: Registro de revaluación de Maquinaria			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1201	Propiedades, Planta y Equipo		
120104	Maquinaria	\$203,525.00	
120304	Depreciación Acumulada de Maquinaria		
12030401	Depreciación de Maquinaria		\$122,115.00
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Maquinaria		\$81,410.00

3.4.2.2 Método de Compensación con el Valor en Libros Bruto del Activo

La Depreciación Acumulada es compensada con el valor en libros bruto del activo, de manera que el valor neto resultante se reexpresa hasta alcanzar el importe revaluado del elemento. Tal método, se utiliza, por ejemplo, para edificios que se revalúan utilizando su valor de mercado.

En el método de compensación se elimina la depreciación acumulada y se ajusta el valor del bien hasta llegar al valor revaluado.

XYZ, S.A. de C.V. Partida N° X Concepto: Registro de revaluación de Maquinaria		Fecha: 31/12/2007	
Código	Cuenta	Debe	Haber
120304	Depreciación Acumulada de Maquinaria		
12030401	Depreciación de Maquinaria	\$183,510.00	
1201	Propiedades, Planta y Equipo		
12010501	Revaluación de Maquinaria		\$102,100.00
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Maquinaria		\$81,410.00

3.4.3 Recalculo de la Depreciación y Asignación del Gasto por Depreciación después de ejecutado el Registro por la Revaluación del activo.

Una parte de la plusvalía registrada puede ser realizada a medida que se usa el activo por parte de la empresa; en cuyo caso el importe realizado es igual la diferencia entre la

depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original.

DESARROLLO:

Cálculo de Depreciación al 31 de Diciembre de 2008:

Vida Útil: 5 años vida útil restante

Consumo ejercicio 2008: 1 año

Cuota de Depreciación anual: $\$203,750.00/5$ años = $\$ 40,750.00$

Año	Gasto por Depreciacion	Depreciacion Acumulada	Valor en Libros
0			\$ 203,750.00
1	\$ 40,750.00	\$ 40,750.00	\$ 163,000.00
2	\$ 40,750.00	\$ 81,500.00	\$ 122,250.00
3	\$ 40,750.00	\$ 122,250.00	\$ 81,500.00
4	\$ 40,750.00	\$ 163,000.00	\$ 40,750.00
5	\$ 40,750.00	\$ 203,750.00	\$ -

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2008	
Concepto: Registro del gasto por la depreciación del bien			
Código	Cuenta	Debe	Haber
4106	Costos Indirectos de Fabricación		
41060134	Depreciación de Maquinaria y Equipo	\$40,750.00	
120304	Depreciación Acumulada de Maquinaria		
12030401	Depreciación de Maquinaria		\$40,750.00

a) Cálculo del traspaso de la Reserva de revaluación por utilización del bien (Superávit por Revaluación no Capitalizado):

Vida Útil: 5 años vida útil restante

Consumo ejercicio 2008: 1 año (uso del activo fijo)

Cuota anual: \$ 81,410.00 / 5 años = \$ 16,282.00

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2008	
Concepto: Traspaso de reserva a ganancias por efecto depreciación			
Código	Cuenta	Debe	Haber
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Maquinaria	\$16,282.00	
3101	Ganancias Retenidas		
310101	Utilidad del Ejercicio		\$16,282.00

Cabe mencionar que en el párrafo 64 de la NIC 12, Impuesto a las Ganancias hace la siguiente aclaración:

La NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, no especifica si la empresa debe trasladar cada año desde el superávit de revaluación a las ganancias retenidas una cantidad igual a la diferencia entre la depreciación o amortización del activo revaluado y la depreciación o amortización que se hubiera practicado sobre el costo original del activo. Si la empresa hace esta transferencia, el importe correspondiente a la

misma se calculará neto de cualquier impuesto diferido que le corresponda.

b) Tratamiento de la depreciación cuando el Superávit por Revaluación ha sido Capitalizado:

Cuando el superávit por revaluación ha sido capitalizado tal y como se trata en el apartado 3.4.7. (Capitalización de Revalúos - Hipótesis Negocio en Marcha) no se efectúa el registro por el traspaso del consumo del superávit, puesto que éste se encuentra ya en la cuenta del Capital social Variable (resultaría ilógico estar disminuyendo el capital social variable cada año en la medida que se vayan consumiendo los superávit, ya que éstos pueden ser muchos en distintos tiempos y por consiguiente con plazos diferentes de consumo); en consecuencia la depreciación del revalúo afectaría (disminuyendo) las utilidades del ejercicio y las de los siguientes.

Además, la aplicación del 100% de la depreciación en resultados, ocasiona una diferencia permanente en impuesto diferido, ya que la depreciación de bienes por revalúos no es deducible de acuerdo al artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre La Renta.

Aplicación:

Al 31 de Diciembre de 2008, la empresa "X, S.A. de C.V." obtiene el siguiente resultado:

CONCEPTO	FINANCIERA	FISCAL
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO	\$ 100,000.00	\$ 100,000.00
DEPRECIACION NO DEDUCIBLE (REVALUO)		\$ 16,282.00
RENTA IMPONIBLE	\$ 100,000.00	\$ 116,282.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA 25%	\$ 25,000.00	\$ 29,070.50
DIFERENCIA PERMANENTE	\$ 4,070.50	

En el registro contable se liquida la diferencia de impuesto por ser permanente, puesto que esta nunca se compensara ya que es originada por la depreciación de los revalúos que de acuerdo a la ley no es deducible, por lo no tiene incidencia fiscal.

XYZ, S.A. de C.V. Partida N° X Concepto: Registro de impuesto a las ganancias		Fecha: 31/12/2007	
Código	Cuenta	Debe	Haber
4225	Gasto por Impuesto sobre la Renta		
422501	Gasto por Impuesto sobre la Renta	\$25,000.00	
422501	Impuesto Diferido por Pasivo Permanente	\$4,070.50	
2105	Impuesto Sobre la Renta		
210501	Impuesto sobre la Renta Corriente		\$29,070.50

3.4.4 Devaluación de un Activo Previamente Revaluado.

Cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, tal disminución debe ser cargada directamente contra cualquier superávit de

revaluación registrado previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.

3.4.4.1 El valor de la devaluación no excede al valor previamente revaluado.

Aplicación:

Al 31 de diciembre de 2008 la empresa considera que la maquinaria se ha deteriorado y que su valor en libros no refleja de forma fiable su valor razonable, por lo que decide revaluarla contratando los servicios de un perito para darle soporte técnico y legal.

1. El perito determinó que el valor razonable de la maquinaria a la fecha es de \$ 140,000.00

Saldos al 31/12/2008

Valor del Activo: Maquinarias	\$	203,750.00
(-) Depreciación Acumulada	\$	<u>40,750.00</u>
Valor Neto de la Maquinaria:	\$	163,000.00

Cálculo de la Revaluación al 31/12/2008:

Importe Recuperable del Activo	\$	140,000.00
--------------------------------	----	------------

*El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo
y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas.*

Saldos al 31/12/2008

Valor del Activo: Maquinarias	\$ 203,750.00
(-) Depreciación Acumulada	<u>\$ 40,750.00</u>
Valor Neto de la Maquinaria:	\$ 163,000.00

Cálculo de la Revaluación al 31/12/2008:

Importe Recuperable del Activo	\$ 80,000.00
Valor del Activo Neto	<u>\$ 163,000.00</u>
Valor Devaluado del Activo	\$ 83,000.00

Saldo de Superávit por Revaluación

Superavit por Revaluacion		Saldo Superavit Revaluacion	\$ 65,128.00
\$ 16,282.00	\$ 81,410.00		
	\$ 65,128.00	Valor Devaluado del Activo	\$ 83,000.00
		Excedente (Gasto)	\$ (17,872.00)

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2007	
Concepto: Registro por devaluación de Maquinaria			
Código	Cuenta	Debe	Haber
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Maquinaria	\$65,128.00	
4203	Otros Gastos no Operacionales		
420302	Gasto por Deterioro de Activos	\$17,872.00	
1201	Propiedades, Planta Y Equipo		
120104	Maquinaria		\$83,000.00

La cuota de depreciación para los siguientes años, será la que se muestra a continuación:

Año	Gasto por Depreciacion	Depreciacion Acumulada	Valor en Libros
0			\$ 80,000.00
1	\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	\$ 60,000.00
2	\$ 20,000.00	\$ 40,000.00	\$ 40,000.00
3	\$ 20,000.00	\$ 60,000.00	\$ 20,000.00
4	\$ 20,000.00	\$ 80,000.00	\$ -

3.4.5 Deterioro y/o Devaluación del Valor de los Activos.

Según la NIC 36 Se deteriora el valor de un activo cuando el valor en libros del mismo excede a su importe recuperable. Se define importe recuperable de un activo como el mayor entre el precio de venta neto y el valor de uso. La empresa debe evaluar, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos.

La mejor evidencia del precio de venta neto la constituye la existencia de un precio, dentro de un compromiso formal de venta, en una transacción libre, ajustado por los costos incrementales que pudieran ser directamente atribuibles a la desapropiación del activo. Los costos por la desapropiación, diferentes de aquéllos que ya hayan sido reconocidos como pasivos, se habrán de deducir al calcular el precio de venta neto. Son ejemplos de estos tipos de costos los de carácter

legal, los impuestos de todo tipo que el vendedor ha de pagar por la operación, los costos de desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costos incrementales por dejar el activo en condiciones de venta.

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

Cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida del periodo.

Aplicación:

La empresa al 31 de diciembre de 2007 considera que la maquinaria ha sufrido deterioro y que su valor en libros no refleja de forma fiable su valor razonable, por lo que decide revaluarla contratando los servicios de un perito para darle soporte técnico y legal. El perito determinó que un importe recuperable de la maquinaria a la fecha es de \$ 70,000.00

Saldos al 31 de Diciembre de 2007:

Costo de Adquisición	\$ 305,850.00
----------------------	---------------

Depreciación Acumulada \$ 183,510.00
 Valor en libros (Neto) \$ 122,340.00

Cálculo de la Revaluación al 31 de Diciembre de 2007

Importe Recuperable del Activo \$ 100,000.00
 Valor del Activo Neto \$ 122,340.00
 Valor de la revaluación: \$ 22,340.00

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2007	
Concepto: Registro por deterioro (Devaluación) de maquinaria			
Código	Cuenta	Debe	Haber
4203	Otros Gastos no Operacionales		
420302	Gastos por Deterioro de Activos	\$22,340.00	
1201	Propiedades, Planta y Equipo		
120104	Maquinaria		\$22,340.00

Aspecto Fiscal.

Según el Art. 36 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el numeral 9) establece que las pérdidas de capital son costos y gastos no deducibles.

La cuota de depreciación para los siguientes años, será la que se muestra a continuación:

Año	Gasto por Depreciacion	Depreciacion Acumulada	Valor en Libros
0			\$ 305,850.00
1	\$ 61,170.00	\$ 61,170.00	\$ 244,680.00
2	\$ 61,170.00	\$ 122,340.00	\$ 183,510.00
3	\$ 61,170.00	\$ 183,510.00	\$ 122,340.00
Ajuste por Deterioro		\$ 22,340.00	\$ 100,000.00
4	\$ 50,000.00	\$ 233,510.00	\$ 50,000.00
5	\$ 50,000.00	\$ 283,510.00	\$ -

No obstante, el incremento debe ser reconocido como ganancia del periodo en la medida en que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como una pérdida.

Aplicación:

La empresa al 31 de diciembre de 2008, cuarto año de explotación de la maquinaria considera que ésta ha mejorado su condición y que su valor en libros no refleja de forma fiable su valor razonable, por lo que decide revalorarla contratando los servicios de un perito para darle soporte técnico y legal.

1. El perito determinó que el valor razonable de la maquinaria a la fecha es de \$ 65,000.00 con una vida

útil de 4 años más.

Saldos al 31 de Diciembre de 2008:

Costo de Adquisición	\$ 305,850.00
Depreciación Acumulada	\$ 233,510.00
Deterioro (Devaluación)	<u>\$ 22,340.00</u>
Valor en libros (Neto)	\$ 50,000.00

Cálculo de la Revaluación al 31 de Diciembre de 2008

Revaluación de Activo	\$ 90,000.00
Valor del Activo Neto	<u>\$ 50,000.00</u>
Valor de la revaluación:	\$ 40,000.00
Deterioro (Devaluación)	\$ 22,340.00
Valor de la Revaluación	<u>\$ 40,000.00</u>
Superávit por Revaluación	\$ 17,660.00

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2008	
Concepto: Registro de revaluación de Maquinaria			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1201	Propiedades, Planta Y Equipo		
12010501	Revaluación de Maquinaria	\$40,000.00	
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Maquinaria		\$17,660.00
5201	Ganancia por Revaluación de Activos		
520101	Revaluación de Maquinaria		\$22,340.00

La cuota de depreciación para los siguientes años, será la que se muestra a continuación:

Año	Gasto por Depreciacion	Depreciacion Acumulada	Valor en Libros
0			\$ 90,000.00
1	\$ 22,500.00	\$ 22,500.00	\$ 67,500.00
2	\$ 22,500.00	\$ 45,000.00	\$ 45,000.00
3	\$ 22,500.00	\$ 67,500.00	\$ 22,500.00
4	\$ 22,500.00	\$ 90,000.00	\$ -

3.4.6 Revaluación de Activos Fijos e Incidencia para los Inversionistas.

Los inversionistas también se ven afectados en sus valores en libros por los revalúos de las Propiedades, Planta y Equipo de la empresa participada, ya que los inversionistas registran su inversión al valor contable que tiene la empresa participada, es decir, el revalúo y la capitalización del mismo afecta el valor en libros de los inversionistas, aumentando la cuenta de inversión a valor contable y la cuenta de los excesos, ya sea sobre el valor contable o sobre el costo.

A continuación se cita el párrafo 6 de la NIC 28 Contabilización de las Inversiones en Empresas Asociadas donde relaciona los revalúos con la contabilización de inversiones:

Bajo el método de la participación, la inversión se registra inicialmente al costo, incrementando posteriormente su importe en libros para reconocer la parte que le corresponde al inversionista en las pérdidas o ganancias obtenidas, por la empresa participada, tras la fecha de adquisición. Las distribuciones de ganancias retenidas recibidas de la empresa participada, reducen el importe en libros de la inversión. Pueden también necesitarse otros ajustes del importe en libros de la inversión, para recoger las alteraciones de la porción del inversionista del patrimonio neto de la participada que no hayan pasado por el estado de resultados. Entre estos cambios se incluyen los derivados de la revaluación de las propiedades, planta y equipo, de las inversiones, de las variaciones en las tasas de cambio de las divisas y de los ajustes por las diferencias surgidas en la combinación de negocios.

Aplicación:

Al 31 de Diciembre de 2007, la empresa "X, S.A. de C.V." integra su patrimonio de la siguiente manera:

El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas.

Patrimonio	2007
Capital Social	800,000.00
Reserva Legal	10,769.41
Utilidad de Ejercicios Anteriores	150,848.67
	961,618.08

El 01 de enero de 2008 la empresa Inversiones, S.A. de C.V., adquiere el 30% de las acciones de la empresa ``X, S.A. de C.V.`` cuyo costo asciende a \$ 350,000.00; la aplicación contable de la empresa Inversiones, S.A. de C.V. es la siguiente:

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 01/01/2008	
Concepto: Registro de inversiones del 30% del Patrimonio de la Empresa X, S.A. de C.V			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1208	Inversiones Permanentes		
120801	Inversiones a Valor Contable	\$288,485.42	
120802	Exceso del Costo Sobre el Valor Contable	\$61,514.58	
1101	Efectivo y Equivalentes		
110102	Efectivo en Bancos		\$350,000.00

La empresa ``X, S.A. de C.V.`` al 31 de diciembre de 2008 presenta la siguiente composición de del patrimonio:

Patrimonio	2008
Capital Social	800,000.00
Reserva Legal	10,769.41
Utilidad de Ejercicios Anteriores	150,848.67
Utilidad del Ejercicio	100,000.00
Superavit por Revaluacion	150,000.00
	1211,618.08

Conociendo los resultados y la nueva composición del patrimonio de la empresa ``X, S.A. de C.V.``, el

de acuerdo con disposiciones legales que le aplican al tema en cuestión.

Riesgo de Negocio en Marcha.

La globalización y apertura de mercados o como contrapartida la crisis económica obliga a las empresas a ser mas competitivas, a optimizar sus recursos, a adaptarse a nuevas corrientes económicas, pero no todas las empresas tienen la misma capacidad de reacción ante estos cambios, por lo que sus finanzas y rendimientos tienden a bajar, incurriendo así en pérdidas; en consecuencia si las empresas tienen pérdidas se ve en riesgo su existencia, ya sea por cuestiones legales o por la crisis en las finanzas. Las pérdidas, obviamente repercuten en la condición legal de la empresa y se relacionan directamente con su patrimonio, por lo que citaremos la disposición legal que regula la relación de pérdidas y patrimonio:

Art. 187.- Código de Comercio: Las sociedades de capitales se disuelven por cualquiera de las siguientes causas:

III- Pérdida de más de las tres cuartas partes del capital, si los accionistas no efectuaren aportaciones suplementarias que mantengan, por lo menos, en un cuarto el capital social.

Partiendo de esta disposición, los analistas financieros y asesores legales pueden valerse de los revalúos para solventar un proceso de disolución al cual pueda estar sometida una empresa, como consecuencia de pérdidas reflejadas en los Estados Financieros que superan las tres cuartas partes del capital, ya que según las disposiciones mencionadas anteriormente los revalúos se contabilizan en una reserva, que posteriormente se puede convertir en acciones, es decir, que se pueden capitalizar, las disposiciones que regulan la capitalización de las reservas, están contenidas en el Código de Comercio y los artículos son los siguientes:

Art. 30.- Toda sociedad podrá aumentar o disminuir su capital.

El aumento o reducción del capital requiere el consentimiento de los socios, dado en la forma correspondiente a la clase de sociedad de que se trate.

El aumento del activo por revalorización del patrimonio es lícito, y su importe puede pasar a la cuenta de capital de la

sociedad o a una reserva especial, la que no podrá repartirse entre los socios sino cuando se enajenen los bienes revalorizados y se perciba en efectivo el importe de la plusvalía.

Art. 306.- Cualquier clase de sociedad podrá adoptar el régimen de sociedad de capital variable. Cuando se adopte este régimen el capital social será susceptible, tanto de aumento por aportaciones posteriores o por la admisión de nuevos socios, como de disminución por retiro parcial o total de algunas aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en este capítulo.

También podrá comprenderse, dentro del régimen adoptado en este capítulo, el aumento de capital por capitalización de reservas y utilidades o por revalidación del activo; o la disminución del mismo capital por desvalorización del activo.

Aplicación:

Al 31 de Diciembre de 2007, la empresa "X, S.A. de C.V." integra su patrimonio de la siguiente manera:

Patrimonio	2007
Capital Social	445,591.84
Reserva Legal	10,769.41
Utilidad de Ejercicios Anteriores	150,848.67
Perdidas de Ejercicios Anteriores	-375,148.00
Perdida del Ejercicio	-128,371.02
	103,690.90

Existiendo evidencia que la empresa está eminentemente en un proceso de disolución, se toma acuerdo en Junta General de Accionistas para cubrir las pérdidas con las utilidades, sin embargo el excedente de las pérdidas sigue siendo mayor a las tres cuartas partes del capital social, por lo que deciden previa asesoría, a revaluar los inmuebles de la sociedad y posteriormente capitalizar la reserva.

Desarrollo:

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2007	
Concepto: Compensación de Pérdidas con Utilidades de ejercicios anteriores			
Código	Cuenta	Debe	Haber
3201	Ganancias Retenidas		
320101	Utilidad del Ejercicio	\$150,848.67	
3202	Pérdidas		
320201	Pérdidas de Ejercicios Anteriores		\$150,848.67

Los saldos de las cuentas de patrimonio después de haber efectuado la compensación parcial de las pérdidas con las utilidades y los porcentajes del saldo de las pérdidas con respecto al capital, son los siguientes:

Patrimonio	2007	
Capital Social	445,591.84	
Reserva Legal	10,769.41	
Utilidad de Ejercicios Anteriores	0.00	
Perdidas de Ejercicios anteriores	-224,299.33	
Perdida del Ejercicio	-128,371.02	
	103,690.90	
Perdida en Relacion a Capital	79%	
Perdida en Relacion a Capital mas Reserva	77%	

La empresa contrata los servicios de un perito para que revalúe los bienes inmuebles de la sociedad y así poder darle soporte técnico y legal. El perito determinó que el valor razonable del inmueble es de \$ 490,000.00

Los valores en libros de los terrenos y edificaciones y el Cálculo y distribución del revalúo entre los mismos, es el siguiente:

CONCEPTO	EDIFICIOS	TERRENOS	TOTAL
Costo de Adquisicion	\$185,850.00	\$ 205,000.00	\$ 390,850.00
Depreciacion Acumulada	\$ 79,132.50	\$ -	\$ 79,132.50
Valor en Libros	\$106,717.50	\$ 205,000.00	\$ 311,717.50
Valores Revaluados	\$167,753.09	\$ 322,246.91	\$ 490,000.00
Distribucion Revaluo	\$ 61,035.59	\$ 117,246.91	\$ 178,282.50

La aplicación contable para el registro del revalúo es el siguiente:

*El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo
y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas.*

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2007	
Concepto: Registro de revaluación de terrenos y edificaciones			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1204	Propiedades, Planta y Equipo		
12040101	Revaluación de Terrenos	\$117,246.91	
120304	Depreciación Acumulada de Edificaciones		
12030401	Depreciación de Edificios	\$79,132.50	
1201	Propiedades, Planta y Equipo		
12010101	Edificios		\$18,096.91
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Inmuebles		\$178,282.50

Efectuado y registrado el revalúo, la empresa procede de acuerdo al artículo 306 del Código de Comercio, a capitalizar la reserva por revalúo para poder solventar su condición legal (disolución por pérdida de mas tres cuartas partes del capital social).

La aplicación contable para la capitalización de la Reserva por revalúo es el siguiente:

XYZ, S.A. de C.V.			
Partida N° X		Fecha: 31/12/2007	
Concepto: Registro por capitalización de reserva por revaluos de Activos			
Código	Cuenta	Debe	Haber
310201	Superávit por Revaluación de Activos		
31020101	Revaluación de Inmuebles	\$178,282.50	
3101	Capital Social		
310102	Capital Social Variable		\$178,282.50

Los saldos del patrimonio después de haber efectuado el revalúo y capitalización del mismo, son lo siguientes:

Patrimonio	2007	
Capital Social	623,874.34	
Reserva Legal	10,769.41	
Perdidas de Ejercicios Anteriores	-224,299.33	
Perdida del Ejercicio	-128,371.02	
	281,973.40	
Perdida en Relacion a Capital	57%	
Perdida en Relacion a Capital mas Reserva	56%	

Como se puede observar, la empresa utilizó el revaluo para solventar la disolución ya que, con la capitalización del revalúo disminuyó del 79% al 57%, subsanando así la incidencia legal.

3.4.8 Capitalización de Revalúos y Reserva Legal.

No se olvide que en primera instancia el fin principal es que los componentes de la propiedad planta y equipo sean medidos apropiadamente con posterioridad a su reconocimiento inicial para mostrar información financiera razonable, y los revalúos permiten conseguir este fin; pero la aplicación de ésta técnica nos permite ir mas allá, ya que, como ya explicamos, la reserva generada por revalúo la podemos capitalizar, por ende el capital social incrementará; por lo que podemos hacer una relación directa con la Reserva Legal, ya que ésta, esta en función del Capital Social, y tiene su base legal en el

artículo 39, 123 y 295 del Código de Comercio, los que a continuación citaremos:

Art. 39.- De las utilidades netas de toda sociedad deberá separarse anualmente un porcentaje para formar la reserva legal, hasta que ésta alcance una cantidad determinada. El porcentaje y la cuantía de la reserva legal serán determinados por este Código para cada clase de sociedad.

Art. 295.- Son aplicables a las sociedades anónimas las disposiciones contenidas en los artículos 123 y 124 de este Código.

Art. 123.- La cantidad que se destinará anualmente para formar la reserva legal de la sociedad de responsabilidad limitada, será el siete por ciento de las utilidades netas y el límite mínimo legal de dicha reserva será la quinta parte del capital social.

Desarrollado el marco de referencia de la relación directa del capital social y la reserva legal podemos preguntarnos ¿Pero, cuál es la relación tributaria?, la respuesta en armonizar el artículo 30 y 123 del Código de Comercio y el artículo 31 numeral 1) de la Ley de Renta, ya que este último

nos manifiesta el criterio de deducibilidad de la Reserva Legal.

Si armonizamos estas disposiciones legales, nos damos cuenta que cuando revaluamos podemos incrementar el capital social de la entidad, en consecuencia el límite de la reserva legal también incrementa por las razones que ya explicamos, y al hacer la relación con la normativa tributaria, el incremento de la reserva legal es deducible, a continuación citaremos el artículo 31 numeral 1) de la Ley del Impuesto Sobre La Renta:

Art. 31.-Son también deducibles de la renta obtenida;

Reserva Legal.

1) La reserva legal de las sociedades domiciliadas que se constituya sobre las utilidades netas de cada ejercicio, hasta el límite mínimo determinado en las respectivas leyes o por las oficinas gubernamentales competentes, según la naturaleza de cada sociedad.

En el caso de sociedades que realizan tanto actividades gravadas como exentas, la reserva legal no será deducible en su totalidad, sino únicamente en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas. (8)

Aplicación:

Retomando los datos del ejercicio anterior, consideramos el capital social antes y después de revalúo, en consecuencia aumenta el capital social y por consiguiente aumenta el límite mínimo legal de la quinta parte del capital social de acuerdo al artículo 123 del Código de Comercio.

Como resultado del incremento del capital social, también aumenta la base para deducción de impuesto sobre la renta de la Reserva Legal de acuerdo al artículo 31 numeral 1) de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Este aumento de la base de deducción de la Reserva Legal, traduce en la disminución de la renta imponible y por consiguiente también disminuye el impuesto, es decir, que la empresa ahorra el 25% (en concepto de impuesto) sobre incremento de la base de deducción de la Reserva Legal, a continuación ilustramos el efecto de la Reserva Legal en la carga tributaria de la empresa:

Concepto	Sin Revaluo	Con Revaluo	Efecto
Capital Social	\$ 445,591.84	\$ 623,874.34	\$ 178,282.50
Reserva Legal 20% Capital Social Art.123 Código de Comercio	\$ 89,118.37	\$ 124,774.87	\$ 35,656.50
Impuesto ISR Art.31 1) Ley de Renta (25% límite Reserva Legal)	\$ 22,279.59	\$ 31,193.72	\$ 8,914.13

Como resultado del incremento de la base de deducibilidad de la Reserva Legal en \$ 35,656.50 (efecto del revalúo) la empresa estaría ganando (ahorrando) en impuesto \$ 8,914.13 conforme se vaya consumiendo (año con año) dicha base de deducibilidad del límite de la reserva legal.

Como se puede apreciar, los revalúos no solamente ayudan a mantener la continuidad de la empresa en términos legales, sino también a utilizarse como escudo fiscal.

3.4.9 Revalúos de Activos y Registro de Comercio (Arancel del Registro Matrícula de Comercio).

Los revalúos de los activos fijos de una empresa son una herramienta financiera y legal que nos permite en primera instancia tener información financiera fiable, salvaguardar la hipótesis de negocio en marcha y hasta usarla de escudo

fiscal, sin embargo la capitalización de reserva por revalúos tiene una incidencia negativa para la empresa, ya que anualmente las sociedades deben renovar matrícula de comercio, en consecuencia deben pagar aranceles que están en función del monto de los activos totales de la empresa, es decir, que entre mas sea el valor de los activos de la empresa mayor será el arancel que debe pagar por la renovación de matrícula de empresa y establecimiento.

La base legal de la matrícula de comercio son los artículos 411 romano I y artículo 420 del Código de Comercio, los cuales se citan a continuación:

Art. 411.- Son obligaciones del comerciante individual y social:

I.- Matricular su empresa mercantil y sus respectivos establecimientos.

Art. 420.- Las matrículas deberán renovarse anualmente. La solicitud de renovación servirá para actualizar la información que señale el reglamento respectivo, respecto de su titular, de la empresa y de su establecimiento o establecimientos

La base legal para el pago y cálculo de aranceles para la renovación de matrícula de comercio es el artículo 63 de la Ley de Registro de Comercio, el cual se cita a continuación:

Art. 63.- El trámite de registro de matrícula de empresa mercantil, de acuerdo a su activo, causará los siguientes derechos: (8)

Activo de	Hasta un Activo de	Pagará
\$ 2,000.00 (8)	\$ 57,150.00 (8)	\$ 91.43 (8)
\$57,151.00 (8)	\$114,286.00 (8)	\$137.14 (8)
\$114,287.00 (8)	\$228,572.00 (8)	\$228.57 (8)

Si el activo fuere superior a \$228,572.00 se pagará además \$11.43 por cada cien mil dólares de los Estados Unidos de América o fracción de cien mil, pero en ningún caso los derechos excederán de \$11,428.57. (8)

Después de matriculada la empresa, junto con la solicitud de renovación anual de la matrícula, se pagará en concepto de derechos de trámite de registro por renovación, la misma cantidad que determina la tabla anterior. (8)

Por cada local, sucursal o agencia, se pagará por el trámite de registro de cada uno de ellos \$34.29 (8)

Por el trámite de la renovación anual del registro de cada uno de los mismos \$34.29 (8)

Por el trámite de registro de traspaso de matrícula de empresa y sus locales, agencias o sucursales \$34.29 (8)

Si sólo se traspasa el local, la agencia o la sucursal, por cada uno 34.29 (2) (5) (6) (7) (8)

Aplicación:

Los montos de los activos de la empresa ``X, S.A. de C.V.`` al 31 de diciembre de 2007 antes y después del revalúo son los siguientes:

Concepto	Sin Revaluo	Con Revaluo	Efecto
Activo al 31/12/2007	\$ 1805,126.83	\$ 1983,409.33	\$ 178,282.50
Calculo Arancel	\$ 443.06	\$ 463.44	\$ 20.38

Como se observa, el incremento en el arancel es relativamente mínimo, únicamente incremento en \$ 20.38, como consecuencia del revalúo de los activos fijos. Cabe mencionar los incrementos del arancel estarán en función del incremento de los Activos de la empresa como resultado de la ejecución de una revaluación de los activos fijos de la empresa.

3.4.10 Revalúos de Activos y Pago de Impuestos Municipales (Alcaldía Municipal de San Salvador).

La capitalización de reserva por revalúos al igual que con el Registro de Comercio tiene una incidencia negativa para la empresa con respecto al pago de impuestos municipales, ya que el pago de éste impuesto está en función del monto de los activos totales de la empresa, es decir, que entre más sea el valor de los activos de la empresa mayor será el impuesto municipal que debe pagar.

En los anexos se adjuntan los formularios y guías, así como también las disposiciones legales que regulan el pago de impuestos municipales.

Aplicación:

Los montos de los activos de la empresa ``X, S.A. de C.V.`` al 31 de diciembre de 2007 antes y después del revalúo son los siguientes:

Concepto	Sin Revaluo	Con Revaluo	Efecto
Activo al 31/12/2007	\$ 1805,126.83	\$ 1983,409.33	\$ 178,282.50
Calculo Impuesto	\$ 2,842.83	\$ 2,885.62	\$ 42.79

Como se observa, el incremento en el impuesto es relativamente mínimo, únicamente incremento en \$ 42.79, como

consecuencia del revalúo de los activos fijos. Cabe mencionar que los incrementos del impuesto estarán en función del incremento de los Activos de la empresa como resultado de la ejecución de una revaluación de los activos fijos de la empresa.

3.4.11 Venta de Activo Fijo Revaluado cuyo Superávit de Revaluación se ha Capitalizado.

Cuando se vende un activo revaluado, debe revertirse la revaluación ya que esta plusvalía se convierte en efectivo y pasa a la cuenta de Ganancias Retenidas, las cuales podrán estar a disposición de los accionistas. La base legal esta contenida en el inciso tercero del artículo 30 del Código de Comercio, a continuación se cita el inciso:

El aumento del activo por revalorización del patrimonio es lícito, y su importe puede pasar a la cuenta de capital de la sociedad o a una reserva especial, la que no podrá repartirse entre los socios sino cuando se enajenen los bienes revalorizados y se perciba en efectivo el importe de la plusvalía.

La base técnica de la realización de la plusvalía por desapropiación del activo revaluado esta contenida en el párrafo 39 de la NIC Propiedades, Planta y Equipo:

El superávit de revaluación incluido en el patrimonio neto puede ser transferido directamente a las cuentas de ganancias retenidas, cuando la plusvalía correspondiente se realice. Este saldo puede quedar completamente realizado ya sea por retiro del elemento o por desapropiación del mismo. La transferencia del superávit realizada desde la cuenta de revalorización a la de ganancias retenidas no tiene que pasar por el estado de resultados.

Cabe mencionar que en el párrafo 20 de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias nos detalla en tratamiento contable del Impuesto Diferido para los Activos que se han revaluado.

Las Normas Internacionales de Contabilidad permiten que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean objeto de revaluación (véase, por ejemplo, la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo). En algunos países, la revaluación o cualquier otra reconsideración del valor del activo, para acercarlo a su valor razonable, afecta a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo corriente. Como resultado de esto, se puede ajustar igualmente la base fiscal del activo, y no surge ninguna diferencia temporaria. En

otros países, sin embargo, la revalorización o reconsideración del valor no afecta a la ganancia fiscal del periodo en que una u otra se llevan a efecto, y por tanto no ha de procederse al ajuste de la base fiscal. No obstante, la recuperación futura del valor en libros producirá un flujo de beneficios económicos imponibles para la empresa, puesto que los importes deducibles a efectos fiscales serán diferentes de las cuantías de esos beneficios económicos. La diferencia entre el valor en libros de un activo revalorizado y su base fiscal, es una diferencia temporaria, y da lugar por tanto a un activo o pasivo por impuestos diferidos. Esto se cumple incluso cuando:

(a) La empresa no desea vender el activo. En tales casos, el importe en libros revaluado se recuperará mediante el uso, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en periodos futuros; o

(b) Se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la venta de los activos se reinvierta en otros similares. En tales casos el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.

Aplicación:

El 05 de enero de 2008 la empresa ``X, S.A. de C.V.´´, vende el inmueble revaluado por un monto de \$ 490,000.00, el detalle del monto revaluado y capitalizado es el siguiente:

CONCEPTO	EDIFICIOS	TERRENOS	TOTAL
Costo de Adquisicion	\$185,850.00	\$ 205,000.00	\$ 390,850.00
Depreciacion Acumulada	\$ 79,132.50	\$ -	\$ 79,132.50
Valor en Libros	\$106,717.50	\$ 205,000.00	\$ 311,717.50
Valores Revaluados	\$167,753.09	\$ 322,246.91	\$ 490,000.00
Distribucion Revaluo	\$ 61,035.59	\$ 117,246.91	\$ 178,282.50

Además la empresa había reconocido junto con el Superávit por Revaluación un Pasivo por Impuesto Diferido por \$ 17,828.25

De acuerdo con el artículo 42 de la Ley de Impuesto sobre La Renta tasa impositiva que aplica a ganancia de capital es de 10%.

XYZ, S.A. de C.V.		Fecha: 05/01/2008	
Partida N° X			
Concepto: Registro por venta de activos revaluados			
Código	Cuenta	Debe	Haber
1101	Efectivo y Equivalentes		
110101	Efectivo en Bancos	\$490,000.00	
120304	Depreciación Acumulada de Maquinaria		
12030401	Depreciación de Maquinaria	\$79,132.50	
4225	Gasto por Impuesto sobre la Renta		
422503	Gasto por Impuesto sobre la Renta	\$17,828.25	
1201	Propiedades, Planta Y Equipo		
12010101	Revaluación de Terrenos		\$117,246.91
12010201	Revaluación de Edificaciones		\$61,035.59
1201	Propiedades, Planta Y Equipo		

12010101	Terrenos		\$205,000.00
12010201	Edificios		\$185,850.00
2105	Impuesto sobre la Renta		
210501	Impuesto sobre la renta Corriente		\$17,828.25

Como se puede observar en la venta del activo revaluado no se reconoce una ganancia por la venta, ya que no se revirtió la capitalización por superávit de revaluación de activos fijos (la ganancia por la venta del activo ya esta registrada en el capital social variable), sin embargo para efectos fiscales el importe revaluado constituye la ganancia y ésta misma es sujeta al impuesto de sobre la renta.

Aspecto Fiscal:

Las disposiciones legales que regulan la venta de bienes muebles e inmuebles y por consiguiente su tratamiento fiscal por la ganancia derivada de dicha venta, son el numeral 12 del artículo 4, artículo 14 y 42 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a continuación se citan las mencionadas disposiciones:

Art. 4.- Son Rentas no gravables por este impuesto, y en consecuencia quedan excluidas del cómputo de la renta obtenida:

“El producto, ganancia, beneficio o utilidad obtenido por una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso, que no se dedique habitualmente a la compraventa o permuta de bienes inmuebles, cuando realice el valor de dichos bienes en un plazo mayor de seis años a partir de la fecha de adquisición;” (2) (7) (8) (14)

Ganancia de capital.

Art. 14.- La ganancia obtenida por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles, constituye ganancia de capital y se gravará de acuerdo con las siguientes reglas:

1) En cada transacción la ganancia o pérdida de capital se determinará deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. Cuando el valor de la transacción, sea mayor que las deducciones, habrá ganancia de capital si las deducciones son mayores que el valor de la transacción, habrá pérdida de capital. Se considerarán mejoras todas

aquellas refacciones, ampliaciones y otras inversiones que prolonguen apreciablemente la vida del bien, impliquen una ampliación de la constitución primitiva del mismo o eleven su valor, siempre que dichas inversiones no hayan sido admitidas como gastos de producción de su renta o de conservación de su fuente;

La pérdida de capital proveniente de las transacciones a que se refiere el inciso primero de este artículo será deducible de la ganancia de capital. Si la ganancia excede a la pérdida, el excedente, o sea la ganancia neta de capital, se gravará con el impuesto de acuerdo con el artículo 42 de esta Ley. En caso de que la pérdida exceda a la ganancia, el saldo podrá ser usado dentro de los cinco años siguientes contra futuras ganancias de capital, siempre que se declare en el formulario que para tal efecto proporcione la Administración Tributaria. En ningún caso será deducible de la ganancia de capital, las pérdidas de capital provenientes de operaciones distintas de las reguladas en este artículo.”(14)

2) El costo básico de los bienes muebles e inmuebles se determinará en el caso de que sea adquirido a título oneroso deduciendo del costo de adquisición las depreciaciones que se hayan realizado y admitido de acuerdo con la ley.

El costo básico de los bienes adquiridos por donación o herencia será el costo básico del donante o causante.

“La liquidación de activos extraordinarios a que se refiere la Ley de Bancos deberá gravarse como renta ordinaria en el mismo ejercicio impositivo de su realización. El mismo tratamiento tendrán los bienes que realicen las Compañías de Seguros, Instituciones Oficiales de Crédito y los Intermediarios Financieros No Bancarios” (14)

“Art. 42.-El impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia neta de capital de una o varias transacciones determinada conforme el artículo 14 de esta Ley, será el equivalente al diez por ciento (10%) de dichas ganancias, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, en cuyo caso la ganancia neta de capital deberá sumarse a la renta neta imponible ordinaria y calcularse el impuesto como renta ordinaria, adjuntándose a la declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio de imposición respectivo, el formulario de cálculo de la ganancia de capital.

En caso que exista saldo de pérdida de capital de ejercicios o periodos de imposición anteriores, que no se hubiere aplicado a ganancias de capital, podrá restarse a la ganancia neta de capital calculada en el ejercicio o periodo de

imposición actual, el resultado positivo será sujeto al impuesto referido en el inciso anterior.

El impuesto a pagar por la ganancia de capital cuando la transferencia se realice transcurridos los doce meses siguientes a la adquisición del bien se sumará al impuesto calculado sobre la renta imponible ordinaria y se pagará en el mismo plazo en que el contribuyente deba presentar la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta del correspondiente ejercicio anual o periodo de imposición, adjuntándose a dicha declaración el formulario de cálculo de ganancia de capital o de la pérdida en su caso que deberá llenarse con los requisitos que disponga la Dirección General.” (14)

3.4.12 Presentación de los Revalúos en los Estados Financieros

3.4.12.1 Presentación en el Balance General

Los revalúos se presentan en el Balance General como parte de los Activos no Corriente dentro del Rubro de Propiedades, Planta y Equipo y como contra partida en las Reservas del Patrimonio, a continuación se observa su presentación en el Balance General.

*El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo
y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas.*

SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.			
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006			
(En dolares de los Estados Unidos de Norteamerica)			
ACTIVO			
		<u>2007</u>	<u>2006</u>
Activos Corrientes			
Efectivo y Equivalentes	(Nota 3)	9,085.58	6,579.31
Cuentas por Cobrar	(Nota 4)	104,395.49	142,270.10
Inventarios	(Nota 5)	20,677.07	13,968.11
Inversiones		0.00	13,230.00
Impuestos por Recuperar		12,816.02	0.00
Total del Activo Corriente		134,158.14	176,047.52
Activos no corrientes			
Bienes Muebles	(Nota 6)	718,924.29	718,924.29
Depreciación Acumulada		-513,910.68	-485,450.78
Revaluacion de Bienes Muebles		333,018.31	0.00
Total del Activo no Corriente		538,031.92	233,473.51
TOTAL DE ACTIVO		672,190.06	409,521.03
PASIVO Y PATRIMONIO			
PASIVO			
Pasivos Corrientes			
Prestamos por Pagar Porcion Circular	(Nota 7)	24,850.00	23,140.00
Cuentas por Pagar Comerciales	(Nota 8)	37,798.30	73,048.30
Ahorro y Fianza Personal		6,133.70	0.00
Impuestos por Pagar		14,238.95	17,158.03
Retenciones por Pagar	(Nota 9)	1,962.26	7,608.97
Total Pasivo Corriente		84,983.21	120,955.30
Pasivos no Corrientes			
Prestamos a Largo Plazo	(Nota 10)	95,688.34	77,278.49
Provisión Para obligación laboral		3,401.06	3,401.06
Total Pasivo no Corriente		99,089.40	80,679.55
PATRIMONIO			
Capital		(Nota 11)	
Capital Social		11,428.58	11,428.58
Capital Variable		34,163.26	34,163.26
Reservas			
Reserva Legal		15,489.75	12,074.65
Superavit por Revaluacion		333,018.31	0.00
Utilidades No distribuidas			
Utilidades del ejercicio		35,168.88	58,848.67
Utilidades Ejercicios anteriores		58,848.67	91,371.02
Total Patrimonio de los Accionistas		488,117.45	207,886.18
Total del Pasivo y Patrimonio		672,190.06	409,521.03

3.4.12.2 Presentación de los Revalúos y Superávit por Revaluación en el estado de Resultados.

En el caso de la depreciación de activos revaluados, esta se lleva directamente contra el superávit por revaluación, es decir, Esta cantidad es el excedente entre la cuota de depreciación del activo revaluado y la que correspondería al costo original del mismo. Sin embargo si la cuota por depreciación del activo revaluado se lleva a resultados, posteriormente debe trasladarse el excedente de depreciación del superávit por revalúos a ganancias retenidas.

3.4.12.3 Presentación de los revalúos y el Superávit por Revaluación en los Flujos de Efectivo.

De acuerdo a los párrafos 43 y 44 de la NIC 7 Estado de Flujo de Efectivo las revaluaciones de activos fijos son partidas no monetarias aunque afecten la composición de los Activos y del Patrimonio de la empresa, por tal razón son excluidos del Estado de Flujo de Efectivo; los párrafos son los siguientes:
Transacciones no monetarias

43. Las operaciones de inversión o financiación, que no han supuesto el uso de efectivo o equivalentes al efectivo, deben excluirse del estado de flujo de efectivo. No obstante, tales transacciones deben ser objeto de información, en cualquier

otra parte dentro de los estados financieros, de manera que suministren toda la información relevante acerca de tales actividades de inversión o financiación.

44. Muchas actividades de inversión o financiación no tienen un impacto directo en los flujos de efectivo del periodo, a pesar de que afectan a la estructura de los activos y del capital utilizado por la empresa. La exclusión de esas transacciones no monetarias del estado de flujo de efectivo resulta coherente con el objetivo que persigue este documento, puesto que tales partidas no producen flujos de efectivo en el periodo corriente

3.4.12.4 Presentación del Superávit por Revalúo en el Estado de Cambios en el Patrimonio.

La presentación del Superávit por Reevaluación en el Estado de Cambios en el Patrimonio es la siguiente:

*El Impacto Financiero y Tributario de los Revalúos en las Propiedades, Planta y Equipo
y Activos Intangibles de las Empresas Salvadoreñas.*

SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.							
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO AÑOS TERMINADOS EL 31 DICIEMBRE 2007 Y 2006							
(En dolares de los Estados Unidos de Norteamerica)							
Concepto	Capital Social Mínimo y Variable	Reserva Legal	Utilidad del Ejercicio	Perdida del Ejercicio	Utilidad o Perdida de Ejercicios Anteriores	Superavit por Revaluacion	Total
Saldo al 31 de diciembre de 2006	45,591.84	12,074.65	58,848.67	0.00	91,371.02	0.00	207,886.18
Revaluacion de Activos							
Fijos	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	333,018.31	333,018.31
Traslado del Ej. de 2006 a Resultados		0.00	-58,848.67	0.00	58,848.67	0.00	0.00
Dividendos Pagados	0.00	0.00	0.00	0.00	-91,371.02	0.00	-91,371.02
Utilidad ó Perdida del 2007	0.00	0.00	35,168.88	0.00	0.00	0.00	35,168.88
Reserva Legal año 2007	0.00	3,415.10	0.00	0.00	0.00	0.00	3,415.10
Saldo al 31 de diciembre de 2007	45,591.84	15,489.75	35,168.88	0.00	58,848.67	333,018.31	488,117.45

3.4.12.5 Presentación de los Revalúos y superávit por Revaluación en Notas a los Estados Financieros.

SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.			
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006			
(En Dolares de los Estados Unidos de Norteamerica)			
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	Equipo de Transporte	Mobiliario y Equipo	Total
Valor en libros al 1 de enero de 2007	685,140.80	33,783.49	718,924.29
Adiciones	0.00	0.00	0.00
Desapropiaciones	0.00	0.00	0.00
Incremento por Revaluaciones	333,018.31	0.00	333,018.31
Valor en libros al 31 de diciembre de 2007	1018,159.11	33,783.49	1051,942.60
Composicion:			
Al costo	0.00	33,783.49	33,783.49
Revaluados	1018,159.11	0.00	1018,159.11
	1018,159.11	33,783.49	1051,942.60
Depreciacion Acumulada			
Al 1 de enero de 2007	468,559.04	16,891.75	485,450.78
Cargo a Gastos por depreciacion del Año	25,081.55	3,378.35	28,459.90
Perdida por deterioro	0.00	0.00	0.00
Eliminado en disposicion	0.00	0.00	0.00
Ajustada por Revaluacion	0.00	0.00	0.00
Al 31 de diciembre de 2007	493,640.59	20,270.09	513,910.68
Valor neto en libros:			
Al 31 de diciembre de 2006	216,581.77	16,891.75	233,473.51
Al 31 de diciembre de 2007	524,518.52	13,513.40	538,031.92
El equipo de transporte de la empresa al 31 de diciembre de 2007, han sido revaluados por VAPPOR, S.A. de C.V. con Registro de la Superintendencia del Sistema Financiero No. PV 0003-96 . La valuacion fue efectuada de conformidad con las Normas Internacional para la Valoracion, utilizando precios de referencia de mercado, con evidencia de preci de propiedades similares.			
Al 31 de diciembre de 2007, el equipo de transporte de la empresa si hubiesen sido regi a su costo historico menos la depreciacion acumulada y perdidas por deterioro acumulada su valor en libros seria de US\$ 191,500.22			

3.4.13 Información a Revelar.

Cuando los elementos que componen las propiedades, planta y equipo se contabilizan por sus valores revaluados, debe revelarse la siguiente información:

- (a) las bases valorativas utilizadas para la revaluación;
- (b) la fecha efectiva de la revaluación;
- (c) si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
- (d) la naturaleza de cualesquiera índices utilizados para determinar los costos de reposición;
- (e) el importe en libros de cada clase de elementos de las propiedades, planta y equipo que debieran haberse incluido en los estados financieros confeccionados según el tratamiento por punto de referencia.
- (f) el superávit de revaluación, indicando los movimientos del periodo, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios.

3.5 Revalúos de Activos Intangibles.

Aunque las empresas salvadoreñas poseen activos intangibles, éstos siempre están contabilizados inicial y posteriormente bajo el modelo del costo, ya que en el país

no existe un mercado que proporcione todas las condiciones necesarias para poder llevar a cabo revalúos de activos intangibles.

Según la NIC 38 Activos Intangibles, éstos pueden ser revaluados siempre y cuando exista un mercado activo en el que se den las condiciones siguientes:

1. Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
2. Se pueden encontrar en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio; y
3. Los precios están disponibles para el público.

Según la NIC 38 el tratamiento contable de los revalúos de los activos intangibles es similar al descrito en la NIC 16, sin embargo no desarrolla porque no es una práctica que se pueda aplicar en el país. Además, la NIC 38 expone los siguientes párrafos:

67. Es poco común la existencia de un mercado activo, tal y como ha sido descrito en el párrafo 7, para las partidas intangibles, si bien cabe la posibilidad de que exista. Por ejemplo, en ciertos países pueden existir mercados muy activos para las licencias de taxi libremente transferibles, para las licencias o cuotas de pesca y producción. Sin embargo, no existen mercados

activos para las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, derechos sobre películas o partituras musicales, patentes o las marcas registradas, porque cada uno de estos activos tiene peculiaridades que los hacen únicos. Por otra parte, aunque los activos intangibles son objeto de compraventas, los contratos se negocian entre compradores y vendedores que actúan aisladamente, y por ello las transacciones son relativamente infrecuentes. Por tales razones, el precio que se paga por un activo en una operación de esta naturaleza puede no suministrar evidencia alguna sobre el valor razonable de otro distinto. Finalmente, hay que considerar que los precios de los mercados, con mucha frecuencia, no están disponibles para el público en general.

70. Si un activo intangible es objeto de revaluación, todos los demás activos de su misma clase deben también ser revaluados, a menos que no exista un mercado activo para esos elementos.
74. El hecho de que no continúe habiendo un mercado activo, para proceder a revaluar un elemento del activo intangible, puede indicar que el valor de dicho activo se ha deteriorado, y por tanto que es preciso realizar las comprobaciones sobre deterioro marcadas en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusión.

4.1.1 La mayoría de las empresas salvadoreñas tienen un alto porcentaje de activos en el rubro de las Propiedades, Planta y Equipo registradas con una medición posterior a la inicial bajo el método del costo, por lo que muchos activos fijos que utilizan las empresas tienen un valor en libros de cero o un valor simbólico que no representa una medición fiable de acuerdo al valor de mercado. En consecuencia la información contable no cumple con los requerimientos y exigencias de los usuarios de la información financiera.

4.1.2 Los revalúos de las Propiedades, Planta y Equipo se vuelven necesarios, ya que estos representan un alto porcentaje con respecto a los activos totales de las empresas Salvadoreñas, Sin embargo existen debilidades en la aplicación, especialmente a los eventos de los revalúos contables de dichos activos.

4.1.3 Muchos de los contadores responsables del registro de los eventos relacionados con las propiedades, Planta y equipo no conocen la relación que los revalúos tienen con

las disposiciones legales en materia mercantil y tributaria.

4.1.4 Al finalizar, con la investigación y obtener los resultados puede decirse que los representantes del área contable de las empresas, en un 90% están de acuerdo en que se desarrolle un trabajo sobre el impacto financiero y tributario de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

4.2 Recomendación.

Para obtener un buen resultado, en que las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles se efectúen de acuerdo a base técnica y legal es favorable tomar en cuenta las siguientes recomendaciones:

4.2.1 Utilizar de base las normas internacionales de contabilidad, las normas prudenciales bancarias, así como códigos y leyes tributarias y mercantiles para presentar registros que involucren información adecuada de las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo en el que comprenda el reconocimiento del modelo de revaluación y presentación, con el propósito de cumplir los requerimientos y demandas de los usuarios de la información financiera.

4.2.2 Las empresas pueden utilizar los revalúos en las Propiedades Planta y Equipo para presentar información financiera fiable, además pueden formular estrategias legales en materia mercantil y tributaria, de acuerdo a lo expuesto en el capítulo III.

4.2.3 Es de vital importancia que al efectuar las revaluaciones de las Propiedades, Planta y Equipo los contadores y administradores estén en pleno conocimiento del tratamiento contable y de las disposiciones legales que le aplican para poder proporcionar información útil y fiable a los usuarios, profesionales y estudiantes de contaduría pública.

BIBLIOGRAFIA.

NORMATIVA CONTABLE.

Internacional Accounting Standard Borrada. 2003. "Normas Internacionales de Información Financiera". Departamento de publicaciones IASB.

LEYES Y REGLAMENTOS.

Vásquez López, Luis. Recopilación de Leyes en Materia Tributaria, Edición, año 2008.

Mendoza Orantes, Ricardo. Año 2006. 38^a Edición "Recopilación de leyes tributarias", Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador.

Asamblea legislativa de El Salvador. Año 2001. Código de Comercio. Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, C.A.

Asamblea Legislativa De El Salvador. Decreto 274. Año 1986. "Código Municipal". Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, C.A.

LEYES Y ORDENANZA MUNICIPAL

Vásquez López, Luis. Recopilación de Leyes en Materia Municipal, 8^a Edición, Año 2008.

LIBROS

Romero López, Javier "Contabilidad Intermedia", 2005, Segunda Edición, Editorial McGraw Hill. México

Kieso, Donal E. y Weygandt, 2001. Segunda edición, "contabilidad Intermedia". Editorial Limusa, S.A. México

Finney Miller Martín, Auditoria, Principios y Procedimientos, Tomo I.

Barandiaran, Rafael, 1990. 2da. Edición, "Diccionario de Términos Financieros". Trillos. México

Erick Kohlerr, 1995. Diccionario para Contadores, Editorial Limusa

TRABAJOS DE GRADUACION

Presentado por:

Carpio Montenegro, Dora Carolina y otros.

"Planificación fiscal desde la perspectiva financiera de la mediana empresa sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en las leyes de impuestos internos".
Septiembre 2004

Presentado por:

José Reynaldo Alvarado Villalobos y otros.

"Análisis y Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad relativas a las Propiedades, Planta y Equipo y su incidencia en los Estados Financieros de las Empresas Salvadoreñas."

Mayo de 2003.

Presentado por:

López Ramos, Juan Carlos y otros.

"Guía Teórico - Práctica que propicie la mejora de la calidad en el proceso de enseñanza aprendizaje de la unidad II, Impuesto sobre la Renta Diferido incluido en el programa de la asignatura Contabilidad Financiera IV de la Universidad de El Salvador".

Agosto 2005.

INTERNET.

<http://www.economicas-online.com/revaluo9.htm>

02/07/08; 12:48M

<http://www.ciberconta.unizar.es/leccion/audicrea/INICIO.HTML>

02/07/08; 01:50M

<http://www.eleconomista.es/economia/noticias/490632/04/08/>

17/10/08; 2:35PM

<http://www.libertaddigital.com/index>

17/10/08; 2:45PM

ANEXOS

1. Encuesta recopilación de
Datos para trabajo de
Investigación.
2. Informe Técnico de valúos.
3. Formularios de declaración
Impuestos Municipales

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



Asignatura: Seminario de Graduación

Responsables: **Br. Christian Omar Montenegro, Br. Ludis Sayda Ruiz y Br. Adán Antonio Ramírez Aguirre.**

Fecha: _____

Atentamente solicitamos su valiosa colaboración en el sentido de proporcionarnos la información requerida en el presente cuestionario, que forma parte de la investigación del tema "**El impacto financiero y tributario de los revalúos en las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de las empresas Salvadoreñas**" para optar al título de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador.

OBJETIVO DE LA ENCUESTA.

Recopilar información por parte de los usuarios de la contabilidad, relacionada con los revalúos de las propiedades, planta y equipo Y Activos Intangibles con el propósito de conocer el grado de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's)

Agradecemos en forma anticipada su colaboración.

(Indicación: Por favor, conteste de manera apropiada en los espacios habilitados)

01)

OBJETIVO: Definir el nivel académico acerca de los que aplican la normativa contable en la empresa.

❖ ¿Qué grado académico posee?

02)

OBJETIVO: Conocer el grado de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en las empresas.

❖ ¿Qué normas de contabilidad utiliza o aplica en la empresa en la cuál usted trabaja?

03)

OBJETIVO: Establecer el grado de aplicación de la NIC 16 en el reconocimiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo.

❖ ¿Utiliza la Norma Internacional de Contabilidad Propiedades, Planta y equipo (NIC 16) y Activos Intangibles (NIC 38) para el reconocimiento de las operaciones relativas al activo fijo en su empresa?

04)

OBJETIVO: Conocer la representatividad de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles en relación a los activos totales de la empresa.

- ❖ ¿Qué porcentaje representan las partidas de las Propiedades, planta y equipo y los activos intangibles en relación a los activos totales de la empresa?

05)

OBJETIVO: Conocer la composición de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles y su porcentaje de participación.

- ❖ ¿Qué clase de bienes conforman las propiedades, planta y equipo y los activos intangibles y cual es su porcentaje de participación?

<u>Partidas</u>	<u>% de Participación.</u>
• Terrenos	
• Edificaciones	
• Mobiliario y Equipo de Oficina	
• Maquinaria	
• Equipo de Transporte	
• Equipo de Cómputo	
• Software	
• Otros (especifique)	

06)

OBJETIVO: Conocer que modelo de reconocimiento posterior al inicial aplican para los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

- ❖ ¿Que modelo de medición posterior al reconocimiento inicial, aplica para los elementos que componen una clase de propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

07)

OBJETIVO: Conocer la frecuencia de revaluaciones de activo fijo en las empresas encuestadas.

- ❖ Si ha existido revaluación de elementos de las propiedades, planta y equipo, ¿con qué frecuencia se ha efectuado?

08)

OBJETIVO: Conocer si los revalúos tienen base técnica y legal.

- ❖ ¿Las personerías que ejecutaron los revalúos están autorizados por autoridades competentes (Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, Superintendencia del Sistema Financiero)?

09)

OBJETIVO: Conocer la razón por la cual se revaluaron los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

- ❖ ¿Cuál fue el motivo por el cual se revaluaron los elementos que componen las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

10)

OBJETIVO: Determinar si las empresas deprecian el valor revaluado de cualquier elemento de las propiedades, planta y equipo; así mismo indagar sobre la aplicación de criterios establecidos en las NIC's relativos a la depreciación de las revaluaciones.

- ❖ ¿Ha depreciado el valor de la revaluación de sus activos? ¿por qué?

11)

OBJETIVO: Saber cómo se revela los revalúos de Las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles en cada uno de los estados financieros.

- ❖ ¿Cómo se revelan y representan los revalúos de las Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles en cada uno de los estados Financieros?

12)

OBJETIVO: Tener conocimiento de la importancia que tienen los revalúos en materia financiera para los contadores.

- ❖ ¿Cree que las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles son una herramienta para la toma de decisiones financieras? ¿Por qué?

13)

OBJETIVO: Conocer el impacto financiero y tributario de las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo de las empresas encuestadas.

- ❖ ¿Cómo impactan las revaluaciones de las propiedades, planta y equipo en los estados financieros de las empresas?

14)

OBJETIVO: Conocer la relación de los revalúos con la normativa tributaria.

- ❖ Considera usted que los revalúos pueden utilizarse como escudo fiscal. Si su respuesta es si ¿con que casos lo tipifica?

15)

OBJETIVO: Conocer la incidencia de los revalúos en el patrimonio de las empresas.

- ❖ ¿Considera usted que los revalúos es una herramienta para salvaguardar la hipótesis fundamental de negocio en marcha? Si su respuesta es si ¿con que casos lo tipifica?

16)

OBJETIVO: Establecer el grado de conocimiento de un documento que contenga el análisis financiero tributario y mercantil de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles.

- ❖ ¿Conoce usted un trabajo que contenga el análisis financiero-tributario de los revalúos de los elementos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

17)

OBJETIVO: Identificar la necesidad de un documento que guíe el tratamiento contable y la incidencia tributaria de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles de acuerdo a NIC's.

- ❖ ¿Considera necesario la elaboración de un trabajo que contenga el análisis e incidencia tributaria de los revalúos de las propiedades, planta y equipo y activos intangibles?

18)

OBJETIVO: Conocer las opiniones de los encuestados respecto a las revaluaciones y los elementos que deberían incluir en la investigación.

- ❖ ¿Qué aspectos relevantes debería incluir la investigación sobre las revaluaciones de Propiedades, planta y equipo?

vappor *s.a. de c.v.*

Valúos Profesionales Portillo

*VALUO
DE 20 MICROBUS
PROPIEDAD DE
SERVICIOS DE TRANSPORTE
S.A. DE C.V.*

*SAN SALVADOR, 09 DE MAYO DE 2007
PA07.0107*

especializados en Valuación de Bienes Inmuebles Urbanos, Rurales, Industriales, y Agroindustriales, Maquinaria, Equipos Agrícolas e Industriales, Levantamientos Topográficos
Registro Superintendencia del Sistema Financiero No. PV 0003-96

33a. Av. Sur y 12a. Calle Poniente No. 1808, Col. Fior Blanca, San Salvador, El Salvador, C.A.
FBX: 2298-9180 • Fax: (503) 2298-9214
E-mail: vappor@navegante.com.sv

vappor s.a. de c.v.

Valúos Profesionales Portillo

A continuación cuadro resumen de avalúo de treinta automotores, propiedad de Servicios de Transporte S.A. DE C.V.

Correlativo	# de Equipo	Marca	Modelo	Año	Placas	Avalúo
1	32	Toyota	Hi Ace	1995	MB1146	\$4,414
2	1	Toyota	Hi ACE	1995	MB1800	\$4,621
3	5	Toyota	Hi Ace	1995	MB-1139	\$4,308
4	24	Toyota	Hi Ace	1995	MB-5184	\$4,589
5	25	Toyota	Hi ace	1995	MB1127	\$4,654
6	20	Toyota	Hi Ace	2002	MB1134	\$9,488
7	28	Toyota	Hi ACE	1995	MB1151	\$4,573
8	21	Toyota	Hiace	1995	MB1152	\$4,954
9	9	Toyota	Hi Ace	1997	MB-3961	\$5,707
10	12	Toyota	Hiace	1995	MB1149	\$4,675
11	39	Toyota	Hi ACE	1995	MB3953	\$4,770
12	29	Nissan	Midibus Civil	2006	MB-6132	\$35,100
13	8	Toyota	Hi ACE	1995	MB1153	\$4,418
14	36	Toyota	Hi Ace	1997	MB-1132	\$5,640
15	26	Comil	Microbus	2003	MB-1131	\$24,494
16	37	Mercedes Benz	LO-B14M2.5	2004	MB1637	\$33,458
17	3	Toyota	Hiace	2001	MB1130	\$8,036
18	22	Comil	MICRO PIA	2003	MB-6898	\$22,438
19	38	Toyota	Hi ACE	1995	MB-1137	\$4,145
20	34	Toyota	Hi ACE	1995	MB5005	\$4,327
21	4	Comil	Urbano	2002	MB3500	\$20,560
22	27	Toyota	Hi ACE	1995	MB1124	\$4,165
23	16	Toyota	Coaster	2000	MB-1141	\$17,125
24	11	Comil	PIA	2003	MB5857	\$23,215
25	19	Comil	Urbano	2002	MB-5882	\$20,438
26	30	Comil	Urbano	2002	MB3777	\$20,046
27	14	Toyota	Hi ACE	1995	MB-1150	\$4,677
28	6	Comil	Pia	2003	MB1148	\$20,375
29	35	Toyota	Hi Ace	2000	MB-1136	\$6,670
30	31	Toyota	Hiace	1995	MB1145	\$4,213

Anexo: detalle de avalúo y fotografía de cada equipo.

San Salvador, 10 de mayo de 2007


Carlos A. Portillo
e.o.



especializados en Valuación de Bienes Inmuebles Urbanos, Rurales, Industriales, y Agroindustriales, Maquinaria, Equipos Agrícolas e Industriales, Levantamientos Topográficos
Registro Superintendencia del Sistema Financiero No. PV 003-96

33a. Av. Sur y 12a. Calle Poniente No. 1808, Col. Flor Blanca, San Salvador, El Salvador, C.A.
PBX: 2298-9180 • Fax: (503) 2298-9214
E-mail: vappor@navegante.com.sv

VAPPOR, S.A. DE C.V. **FORMULARIO DE INSPECCION Y VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES**
 PA07.0107

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS E9 # 1

PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-R3

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota **TIPO:** Microbus **MODELO:** HLACE

AÑO: 1995 **CLASE:** Microbus **MOTOR No:** 2L-2774656

CHASIS VIN: S/N **CHASIS GRABADO:** 1J1114-6018731

COLOR CARROCERIA: Rojito con franjas azul marino

PLACAS No.: M01850 **COMBUSTIBLE:** Diesel **CAPACIDAD:** 15 asientos

RECORRIDO: 651,254 Kilómetros **VELOCIDADES:** 5 y Retroceso **PUERTAS:** 1

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación

MOTOR DE ARRANQUE: En normales condiciones **SISTEMA ELECTRICO:** En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones **RADIADOR:** En buenas condiciones

EMBRAGUE: En regulares condiciones **AMORTIGUACION:** En regulares condiciones

DIRECCION: Mecánica en buenas condiciones **BATERIA:** En buenas condiciones

LLANTAS: 1 en buenas y 2 en regulares condiciones

CARROCERIA: Excepto por leves golpes y rayones en los guardafangos, y golpes moderados en puertas traseras

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones

TAPICERIA: De vinil y náutico en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones, vía delantera rota


ACCESORIOS: Radio cassette, herramientas

VIDA UTIL REMANENTE: 1 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, aplican la depreciación normal por el uso y edad.
Presenta considerable derrame de aceite en caja de velocidad y corona, bujes de tijera izquierda rotos.

VALUO COMERCIAL:
CUATRO MIL SEISCIENTOS VEINTIUN DOLARES (\$4,621.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. FORMULARIO DE INSPECCION Y
 PA07.0107 VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS E4 N 3

PROPIETARIO: SERVICIO DE TRANSPORTE, S.A DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS- R5

LUGAR DE INSPECCION: Puesto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota TIPO: Microbus MODELO: Hiace

AÑO: 2001 CLASE: Microbus MOTOR No: SLS114015

CHASIS VIN: N/D CHASIS GRABADO: LH1741001598

COLOR CARROCERIA: Verde con franjas azul marino

PLACAS No.: MB1130 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 15 asientos

RECORRIDO: No funciona VELOCIDADES: 5 y retroceso PUERTAS: 3

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación

MOTOR DE ARRANQUE: En condiciones normales de operación SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones

RADIADOR: En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones AMORTIGUACION: En regular condiciones

EMBRAQUE: En regular condiciones BATERIA: En buenas condiciones

DIRECCION: Mecánica en buenas condiciones

LLANTAS: 4 en buenas condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones, con leves golpes.

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones, excepto parabrisas roto.

TAPICERIA: De vinil en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completos y en buenas condiciones

ACCESORIOS: Radio contera, piso de lámina laminada de acero en gradus

VIDA UTIL REMANENTE: 5 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciación normal por el uso y edad.
 Presenta emanación de gases por la vagoneta.

VALUO COMERCIAL:
 OCHO MIL TREINTA Y SEIS DOLARES (\$8,036.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. FORMULARIO DE INSPECCION Y
 PA07.0107 VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES
 EQUIPO A VALUAR: MICROBUS Eq. N 4
 PROPIETARIO: SERVICIO DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.
 SOLICITANTE: AMUS-R3
 LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 2, centro de San Salvador
 FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007
 MARCA: Comil TIPO: Microbus MODELO: Urbano
 AÑO: 2002 CLASE: Microbus MOTOR No: 4087492
 CHASIS VIN: 9BWTDS2R62R215798 CHASIS GRABADO: 9BWTDS2R62R215798
 COLOR CARROCERIA: Celeste y amarillo con franjas azul marino
 PLACAS No.: MB23569 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 28 asientos
 RECORRIDO: 192.028 Kilómetros VELOCIDADES: 3 y Retracato PUERTAS: 2

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operaci3n
 MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones
 SISTEMA DE FRENOS: En buenas condiciones RADIADOR: En buenas condiciones
 EMBRAGUE: En buenas condiciones AMORTIGUACION: En buenas condiciones
 DIRECCION: Mecánica en buenas condiciones BATERIA: En buenas condiciones
 LLANTAS: 6 en buenas condiciones
 CARROCERIA: En buenas condiciones
 VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones
 TAPICERIA: De vinyl en buenas condiciones
 CAJA DE TRANSMISION: Mecánica en buenas condiciones
 LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completos y en buenas condiciones, falta cortesia izquierda y derecha rota.
 ACCESORIOS: Radio casetera, puerta trasera acci3n eléctrica, extintor.
 VIDA UTIL REMANENTE: 2 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciaci3n normal por el uso y edad.
Presencia grave derrame de aceite en el motor y direcci3n, falta una hoja de resorte delantera del lado izquierdo.

VALUO COMERCIAL:
 VEINTE MIL QUINIENTOS SESENTA DOLARES (\$20,560.00).

San Salvador, 07 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. FORMULARIO DE INSPECCION Y
 PA07.0107 VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS Eq. N 5

PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-B5

LUGAR DE INSPECCION: Panto de microbuses Ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota TIPO: Microbus MODELO: Hi Ace

AÑO: 1993 CLASE: Microbus MOTOR No: 2L-1761528

CHASIS VIN: S/N CHASIS GRABADO: LH114-001841B

COLOR CARROCERIA: Rojo con franjas azul marino

PLACAS No.: MR-1139 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 13 asientos

RECORRIDO: No funciona VELOCIDADES: 5 y Retroceso PUERTAS: 3

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación

MOTOR DE ARRANQUE: En regular condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones RADIADOR: En buenas condiciones

EMBRAGUE: En regulares condiciones AMORTIGUACION: En regulares condiciones

DIRECCION: Mecánica en regulares condiciones BATERIA: En buenas condiciones

LLANTAS: 4 en buenas condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones

TAPICERIA: De vinyl en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones


ACCESORIOS: Radio-casetera, limina laminado de acero en gradus

VIDA UTIL REMANENTE: 3 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciación normal por el uso y edad.
 Reconstrucción al motor hace 6 meses aproximadamente.
 Esferas en malas condiciones, derrame de aceite en caja de velocidades, bugas de tñera izquierda mañas.

VALUO COMERCIAL:
 CUATRO MIL TRESCIENTOS OCHO DOLARES (\$4,308.00)

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. **FORMULARIO DE INSPECCION Y VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES**
 PA07.0107
 2003-21

EQUIPO A VALUAR: MICRORBUS Eq. # 16

PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-R5

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota **TIPO:** Microbus **MODELO:** Coaster

AÑO: 2000 **CLASE:** Microbus **MOTOR No:** 1H2-0268225

CHASIS VIN: **CHASIS GRABADO:** JZB50-0107841

COLOR CARROCERIA: Blanco y verde con franjas azul marino

PLACAS No.: MB-1141 **COMBUSTIBLE:** Diesel **CAPACIDAD:** 30 asientos

RECORRIDO: 478,438 Kilómetros **VELOCIDADES:** 3 y Retroceso **PUERTAS:** 0

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación.

MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones **SISTEMA ELECTRICO:** En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones **RADIADOR:** En buenas condiciones

EMBRAGUE: En regulares condiciones **AMORTIGUACION:** En buenas condiciones

DIRECCION: Hidráulica en buenas condiciones **BATERIA:** En buenas condiciones

LLANTAS: 6 en buenas condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones

TAPICERIA: De vinil en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones

ACCESORIOS: Radio reproductor de discos compactos, tubería para neumáticos, estribos, alforjas trasera y rines cromados, puerta trasera de acción eléctrica.

VIDA UTIL REMANENTE: 6 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciación normal por el uso y edad.
 El tanque de combustible está picado. Cambio de motor hace un año aproximadamente

VALUO COMERCIAL:
 DIECISIETE MIL CIENTO VEINTICINCO DOLARES (\$17,125.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. FORMULARIO DE INSPECCION Y
PA07.0107 VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES
EQUIPO A VALUAR: MICROBUS
PROPIETARIO: SERVICIO DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.
SOLICITANTE: AMUS R-1
LUGAR DE INSPECCION: VAPPOR, S.A. DE C.V.
FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007
MARCA: Toyota TIPO: Microbus MODELO: HIACE
AÑO: 1995 CLASE: Microbus MOTOR No: 2L-378929
CHASIS VIN: S/N CHASIS GRABADO: LH114-0019438
COLOR CARROCERIA: Gris con franjas azul marino
PLACAS No.: MB-1150 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 15 asientos
RECORRIDO: No funciona VELOCIDADES: 3 y Retroceso PUERTAS: 3

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación
MOTOR DE ARRANQUE: En condiciones normales de operación SISTEMA ELECTRICO: En regulares condiciones
RADIADOR: En regulares condiciones
SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones AMORTIGUACION: En regulares condiciones
EMBRAGUE: En regulares condiciones BATERIA: En buenas condiciones
DIRECCION: Mecánica en regulares condiciones
LLANTAS: 2 en regulares y 2 en malas condiciones
CARROCERIA: En regulares condiciones, presenta abundantes raspones y deterioro en pintura
VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones
TAPICERIA: De vinyl en buenas condiciones
CAJA DE TRANSMISION: Mecánica en buenas condiciones
LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones
ACCESORIOS: Radio reproductor de discos compactos
VIDA UTIL REMANENTE: 2 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplica la depreciación normal por el uso y edad.

Falta el bompar trasero, presenta emanación de gases por la wayoneta.

VALUO COMERCIAL:

CUATRO MIL SETENTA Y SIETE DOLARES (\$4,077.00).

Son Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. **FORMULARIO DE INSPECCION Y VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES**
 PA07.0107
 1100-20

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS

PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-R5

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Comil TIPO: Microbus MODELO: Pia

AÑO: 2003 CLASE: Microbus MOTOR No: 4088599

CHASIS VIN: 9BWT052R02R218339 CHASIS GRABADO: 9BWT052R02R218339

COLOR CARROCERIA: Verde y amarillo con franjas azul marino

PLACAS No.: MB1148 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 29 asientos

RECORRIDO: 193,742 Kilómetros VELOCIDADES: 5 v Retroceso PUERTAS: 2

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación

MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En buenas condiciones RADIADOR: En buenas condiciones

EMBRAGUE: En buenas condiciones AMORTIGUACION: En buenas condiciones

DIRECCION: Hidráulica en buenas condiciones BATERIA: En buenas condiciones

LLANTAS: 2 en buenas y 4 en regulares condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones, excepto por leves rayones en los costados

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones, excepto parabrisas roto

TAPICERIA: De vinil en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones, faltan corvas trasera izquierda y delanteras.


ACCESORIOS: Radio casetera, tubería de aluminio para pasajeros.

VIDA UTIL REMANENTE: 6 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, aplican la depreciación normal por el uso y edad.

VALUO COMERCIAL:
 VEINTE MIL TRESCIENTOS SETENTA Y CINCO DOLARES (\$20,375.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V.
PA07.0107
FORMULARIO DE INSPECCION Y VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS Eq. 4 8

PROPIETARIO: SERVICIO DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-RS

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota TIPO: Microbus MODELO: HLACE

AÑO: 1995 CLASE: Microbus MOTOR No: 2L3884027

CHASIS VIN: S/N CHASIS GRABADO: LH1140020763

COLOR CARROCERIA: Rosio con franjas azul marino

PLACAS No.: MB1133 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 15 asientos

RECORRIDO: 672,983 Kilometros VELOCIDADES: 5 v Retroceso PUERTAS: 4

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operacion, modelo 2L, 4 cilindros

MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones RADIADOR: En buenas condiciones

EMBRAGUE: En regulares condiciones AMORTIGUACION: En regulares condiciones

DIRECCION: Mecánica en regulares condiciones BATERIA: En buenas condiciones

LLANTAS: 2 en buenas y 2 en regulares condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones, excepto por leves golpes y raspones en los costados

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones

TAPICERIA: De vinyl y plástico en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones


ACCESORIOS: Radio casetera

VIDA UTIL REMANENTE: 2 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, aplican la depreciación normal por el uso y edad.
Esféras de dirección dañadas.

VALUO COMERCIAL:
CUATRO MIL CUATROCIENTOS DIECIOCHO DOLARES (\$4,418.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007




VAPPOR, S.A. DE C.V. PA07.0107
FORMULARIO DE INSPECCION Y VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES
EQUIPO A VALUAR: MICROBUS Eq. # 9
PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE, S.A. DE C.V.
SOLICITANTE: AMUS-R5
LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador
FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007
MARCA: Toyota TIPO: Microbus MODELO: H Ace
AÑO: 1997 CLASE: Microbus MOTOR No: 2L-4282110
CHASIS VIN: LH114-7005751 CHASIS GRABADO: LH114-7005751
COLOR CARROCERIA: Blanco con franjas azul marino
PLACAS No.: MR-396 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 15 asientos
RECORRIDO: 624.631 Kilómetros VELOCIDADES: 5 y Retroceso PUERTAS: 3

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:
MOTOR: En condiciones normales de operacion
MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones
SISTEMA DE FRENOS: En regulares condiciones RADIADOR: En buenas condiciones
EMBRAGUE: En regulares condiciones AMORTIGUACION: En regulares condiciones
DIRECCION: Mecanica en buenas condiciones BATERIA: En buenas condiciones
LLANTAS: 2 en buenas y 2 en regulares condiciones
CARROCERIA: En buenas condiciones, con rayones abundantes.
VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones, excepto parabrisas roto
TAPICERIA: De vinil en buenas condiciones, con pequeñas roturas
CAJA DE TRANSMISION: Mecanica en buenas condiciones
LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completos y en buenas condiciones
ACCESORIOS: Radio cassette, limina lagrimales de acero en gradus, defensa posterior con cubierta de pintura.
VIDA UTIL REMANENTE: 4 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciación normal por el uso y edad, bugs de tijera dañados. Motor reconstruido parcialmente hace tres meses aproximadamente.

VALUO COMERCIAL:
CINCO MIL SETECIENTOS SIETE DOLARES (\$5,707.00).

San Salvador, 07 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. FORMULARIO DE INSPECCION Y
PA07.0107 VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES
1703-M

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS Eq. # 11

PROPIETARIO: SERVICIOS DE TRANSPORTE S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS-R3

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 5, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Comil TIPO: Microbus MODELO: PL4

AÑO: 2001 CLASE: Microbus MOTOR No: 4091657

CHASIS VIN: 9BWTD52R03R104641 CHASIS GRABADO: 9BWTD52R03R1

COLOR CARROCERIA: Verde con franjas azul marino

PLACAS No.: MD5857 COMBUSTIBLE: Diesel CAPACIDAD: 29 asientos

RECORRIDO: 119,394 Kilómetros VELOCIDADES: 5 y Retroceso PUERTAS: 2

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operaci6n

MOTOR DE ARRANQUE: En buenas condiciones SISTEMA ELECTRICO: En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En buenas condiciones RADIADOR: En buenas condiciones

EMBRAGUE: En buenas condiciones AMORTIGUACION: En buenas condiciones

DIRECCION: Hidráulica en buenas condiciones BATERIA: 2 en buenas condiciones

LLANTAS: 6 en buenas condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones

VIDRIOS Y MOLDURAS: En buenas condiciones y completos

TAPICERIA: De vinil en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): En buenas condiciones, faltan las cortinas delanteras


ACCESORIOS: Tubería de aluminio para pararrayones

VIDA UTIL REMANENTE: 6 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, por cuanto aplican la depreciación normal por el uso y edad, presenta derrame en el tanque de combustible y leve de aceite en el motor.

VALUO COMERCIAL:
VEINTITRES MIL DOSCIENTOS QUINCE DOLARES (\$23,215.00).

San Salvador, 09 de Mayo de 2007



VAPPOR, S.A. DE C.V. **FORMULARIO DE INSPECCION Y**
PA07.0107 **VALUO DE VEHICULOS AUTOMOTORES**
1711-19

EQUIPO A VALUAR: MICROBUS E2 N 12

PROPIETARIO: SERVICIO DE TRANSPORTE S.A. DE C.V.

SOLICITANTE: AMUS R-3

LUGAR DE INSPECCION: Punto de microbuses ruta 3, centro de San Salvador

FECHA DE INSPECCION: 04 de Mayo de 2007

MARCA: Toyota **TIPO:** Microbus **MODELO:** Hiace

AÑO: 1995 **CLASE:** Microbus **MOTOR No:** 2L-3791834

CHASIS VIN: S/N **CHASIS GRABADO:** LH114-0019283

COLOR CARROCERIA: Verde con franjas azul marino

PLACAS No.: MR1149 **COMBUSTIBLE:** Diesel **CAPACIDAD:** 15 asientos

RECORRIDO: 538.377 Kilómetros **VELOCIDADES:** 5 v Retroceso **PUERTAS:** 3

ESTADO FISICO APARENTE DE LAS SIGUIENTES PARTES:

MOTOR: En condiciones normales de operación

MOTOR DE ARRANQUE: En normales condiciones **SISTEMA ELECTRICO:** En buenas condiciones

SISTEMA DE FRENOS: En buenas condiciones **RADIADOR:** En buenas condiciones

EMBRAGUE: En regulares condiciones **AMORTIGUACION:** En regulares condiciones

DIRECCION: Mecánica en buenas condiciones **BATERIA:** En buenas condiciones

LLANTAS: 2 en regulares y 2 en malas condiciones

CARROCERIA: En buenas condiciones, excepto por leves golpes en esquinas delanteras

VIDRIOS Y MOLDURAS: Completos y en buenas condiciones, parabrisas roto

TAPICERIA: De vinil y plástico en buenas condiciones

CAJA DE TRANSMISION: Mecánica, en buenas condiciones

LUCES (LAMPARAS, VIAS, STOPS): Completas y en buenas condiciones, excepto vía delantera derecha rota


ACCESORIOS: Defensa traserora con cubierta de pintura, lúmina lagrimada en grados

VIDA UTIL REMANENTE: 2 años

OBSERVACIONES: Todos los sistemas y partes operan en condiciones normales, aplican la depreciación normal por el uso y edad.
El número de chasis grabado no es visible, escape de gases roto, fugas de aceite en caja de velocidades y motor, faltan los buges de barra estabilizadora.

VALUO COMERCIAL:
CUATRO MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CINCO DOLARES (\$4,675.00).

San Salvador, 07 de Mayo de 2007



PRESENTAR FOTOCOPIA DE NIT
DECLARACION DEL IMPUESTO MUNICIPAL
TVO SELECTIVO DE IDENTIFICACION No. 265823

COMERCIO, INDUSTRIA Y MINAS
CUENTA FINANCIERA No.

Ejercicio		de		a		de		de		de	
01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
1		01		01		01		01		01	
2		02		02		02		02		02	
3		03		03		03		03		03	
4		04		04		04		04		04	
5		05		05		05		05		05	
6		06		06		06		06		06	
7		07		07		07		07		07	
8		08		08		08		08		08	
9		09		09		09		09		09	
10		10		10		10		10		10	
11		11		11		11		11		11	
12		12		12		12		12		12	

ACTIVO INDEPENDIENTE

Descripción	Saldo	Código
RECEIBOS DEL EJERCICIO ANTERIOR		
Las recibidas en otros ejercicios	200	1
Total de Receivos	200	1
Las inversiones en actividades que quedan en una período, generadas en los de cada ejercicio	200	2
Las inversiones generadas por el desarrollo durante los ejercicios	200	3
El costo legal, de adquisición para bienes e inversiones (Financieras)	200	4
Financiación (Financieras, Inversiones Financieras)	200	5
El costo o valor de adquisición acumulada	200	6
Costo (Costos) de adquisición de bienes, deudas (deudas) de otros ejercicios	200	7
Total de deducciones	200	7
ACTIVO INDEPENDIENTE (Saldo Inicial) del ejercicio anterior, según el valor de adquisición	200	2
IMPUESTO COMPUTADO (IMPUESTO)		
Pagos de impuestos	200	3
Mora por deudas, intereses, costas de pago, costas de deudas, contingencias	200	4
Pagos en mora	200	5
El impuesto que queda por pagar (Costo) de adquisición del ejercicio anterior	200	6
Deducción de impuestos en declaración que no pagan	200	7
Deducción total de impuestos (si el impuesto es negativo, así debe ser positivo)	200	8
Total a pagar o prima de deducción	200	9
Total a pagar	200	9

El contribuyente declara que los datos suministrados en esta declaración son veraces y ciertos, y que no ha cometido fraude alguno.

Declarante
 Firma y sello del Aduana
 Lugar y Fecha

Declarante
 Firma y sello del Aduana
 Lugar y Fecha

7. LAS INVERSIONES EN BONOS DE SU EMPRESA EN OTRAS JURISDICCIONES OBLIGADAS EN LA TABLA DE CADA MUNICIPIO

MUNICIPIO DE LA EMPRESA		MUNICIPIO		VALOR NOMINAL DE LAS INVERSIONES	
101		101		101	
102		102		102	
103		103		103	
104		104		104	
105		105		105	
106		106		106	
107		107		107	
108		108		108	
109		109		109	
110		110		110	
TOTAL		TOTAL		TOTAL	

8. TRABAJAR EL VALOR DE LA CABELLA (EN LA CABELLA (10))

9. LOS TÍTULOS VALORES GARANTIZADOS POR EL SEÑAL CON SEÑAL SEÑAL DE SEÑAL

MUNICIPIO		MUNICIPIO		MUNICIPIO	
101		101		101	
102		102		102	
103		103		103	
104		104		104	
105		105		105	
106		106		106	
107		107		107	
108		108		108	
109		109		109	
110		110		110	
TOTAL		TOTAL		TOTAL	

10. TRABAJAR EL VALOR DE LA CABELLA (EN LA CABELLA (10))

11. EL SEÑAL PARA SEÑAL (EN LA TABLA FINANCIERA AL SEÑAL DEL MUNICIPIO QUE SEÑAL)

MUNICIPIO		MUNICIPIO		MUNICIPIO	
101		101		101	
102		102		102	
103		103		103	
104		104		104	
105		105		105	
106		106		106	
107		107		107	
108		108		108	
109		109		109	
110		110		110	
TOTAL		TOTAL		TOTAL	

12. TRABAJAR EL VALOR DE LA CABELLA (EN LA CABELLA (10))

13. SEÑAL EN SEÑAL (EN LA TABLA FINANCIERA)

MUNICIPIO		MUNICIPIO	
101		101	
102		102	
103		103	
104		104	
105		105	
106		106	
107		107	
108		108	
109		109	
110		110	
TOTAL		TOTAL	

14. TRABAJAR EL VALOR DE LA CABELLA (EN LA CABELLA (10))

15. SEÑAL EN SEÑAL (EN LA TABLA FINANCIERA)

MUNICIPIO		MUNICIPIO		MUNICIPIO	
101		101		101	
102		102		102	
103		103		103	
104		104		104	
105		105		105	
106		106		106	
107		107		107	
108		108		108	
109		109		109	
110		110		110	
TOTAL		TOTAL		TOTAL	

16. TRABAJAR EL VALOR DE LA CABELLA (EN LA CABELLA (10))

PRESENTAR FOTOCOPIA DE NIT
DECLARACIÓN DEL IMPUESTO MUNICIPAL
Y/O SOLICITUD DE MODIFICACIONES
Debe incluirse también en las cifras

F-4
N.º 210088

CONTRIBUYENTE DECLARANTE CON REGISTRO FISCAL
IMPUESTO ELITE

Especie		de	mes	año	de	mes	año	Cod. del	de		
II	Col.			de	de			NIT	de		
I	Nombre completo (Apellido, Nombre(s) patero(s) y materno(s))				Departamento		Municipio				
D	CE										
N	MI	Calle y número		CP	Municipio		DE	Departamento			
F	No. Declaración (en millones)										
P	DE	Días hábiles por computación (1) (Fechas)		DE	Código Postal						
I							DE	de	mes	año	
C	II	Departamento (Código)		DE	Municipio		DE	Calle			
S											
C	III	Actividad Económica (Código según el sistema de clasificación de actividades económicas)									
I		Clase (Código)									
O											
N											

A) IMPUESTO ELITE CORPORATIVO FORMAL			
Total del Impuesto	100		0
A) IMPUESTO ELITE PERSONAL FORMAL			
Total del Impuesto	100		0
B) EXENCIONES			
Total de Exenciones	100		0
C) GASTOS DEL IMPUESTO MUNICIPAL			
Impuesto municipal ordinario	100		0
Fondo específico	100		0
Costos por declaración (compartidos, estudio, etc.)	100		0
Pago exento	100		0
No. Declaración (en millones) <input type="text" value="100"/> <input type="text" value="0"/> Cédulas (en millones) (en millones)	100		0
Legitimación del impuesto en declaración (en millones)	100		0
Legitimación del impuesto (de exenciones, estudio, etc.)	100		0
Gastos ordinarios (Impuesto a Cot. (IAM) y otros regímenes)		Legitimación (Impuesto a Cot. (IAM) exenciones, estudio, etc.)	
Total a pagar (en millones) <input type="text" value="100"/>	DE	DEPARTAMENTO	DEPARTAMENTO

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son verídicos tal de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente

Lugar y fecha de emisión	
Firma y sello del Contribuyente	
Firma y sello del Receptor Autorizado	

www.gub.egob.gv.gob.ni

LLENAR SI LLENA CONTABILIDAD FORMAL

BALANCE GENERAL RESUMIDO	VALORES	
ACTIVO		
CIRCULANTE	= 400	
MOBILIARIO, PLANTA Y EQUIPO	+ 401	
INMUEBLES	+ 402	
DEFERIDO Y TRANSFERIDO	+ 403	
OTROS ACTIVOS	+ 404	
DEBITO	+ 405	
TOTAL ACTIVO	= 405	4
PASIVO Y PATRIMONIO		
CIRCULANTE	= 407	
FPO	+ 408	
DEFERIDO Y TRANSFERIDO	+ 409	
CAPITAL	+ 410	
RESERVAS	+ 411	
OTRAS CUENTAS	= 412	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	= 412	7

TRASLADAR VALOR DE LA COLUMNA (000) A COLUMNA (000)

LLENAR SI NO LLENA CONTABILIDAD FORMAL

ACTIVO RESUMIDO AL 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO QUE DECLARA	VALOR	
EFECTIVO	= 500	8
MERCADERIA	= 501	8
MOBILIARIO Y EQUIPO	+ 502	8
TOTAL DE ACTIVOS	= 502	7

TRASLADAR VALOR DE LA COLUMNA (000) A COLUMNA (000)

INFORMACION ADICIONAL

INGRESOS BRUTOS GRABABLES	VALOR	
VENTAS	= 600	2
SERVICIOS	+ 601	4
OTROS	+ 602	3
TOTAL DE INGRESOS	= 602	2

TRASLADAR VALOR DE LA COLUMNA (000) A COLUMNA (000)

PRESENTAR FOTOCOPIA DE NIT

REPÚBLICA DE EL SALVADOR
ALCALDIA MUNICIPAL DE SAN SALVADOR
DEPARTAMENTO DE IMPUESTOS

DECLARACION DEL IMPUESTO MUNICIPAL
EN EL COLECTOR DE REGISTRO
Deberá cumplirse en las oficinas

No. 40821

COMPROBANTE DE PAGOS POR IMPUESTOS
LOS CLASIFICADOS EN EL ANEXO A-2

Cuenta N°

Epoca	año	mes	año	ca	de	ca	de	ca	de	ca	de	ca	de	ca	de	ca	de	ca	de	
01	01																			
I. Datos generales / Datos fiscales										Nombre completo					Residencia					
II. Datos personales										Cédula					Profesión					
III. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
IV. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
V. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
VI. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
VII. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
VIII. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
IX. Datos de identificación										Cédula					Profesión					
X. Datos de identificación										Cédula					Profesión					

CÁLCULO DEL IMPUESTO MUNICIPAL

Impuesto municipal	200	1
Plus específico fiscal	+ 100	1
Plus por deterioro de propiedades, mobiliario, etc.	+ 100	1
Pagos a cuenta	- 100	1
N° Declaración del impuesto anterior	100	1
Credito aplicable del impuesto anterior	- 100	1
Liquidación anual del impuesto en declaración por declarar	100	1
Liquidación anual del impuesto (si el resultado es negativo, señalar como pagadero)	100	1
Cálculo de la liquidación (Col. 100) + Col. (100) = Col. (100) = Col. (100) = Col. (100)		
TOTAL A PAGAR 100		

Declaro bajo juramento que los datos suministrados en la presente declaración son verídicos y que los datos suministrados en la presente declaración son verídicos y que los datos suministrados en la presente declaración son verídicos.

Firma y Sello del Declarante

Firma y Sello del Encargado de Cobro

Firma y Sello del Encargado de Cobro

