

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



**"DISEÑO DE LINEAMIENTOS PRÁCTICOS PARA EL TRATAMIENTO
CONTABLE Y FISCAL DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO
EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LA INDUSTRIA DE
LÁCTEOS"**

Trabajo de Investigación Presentado Por:

**Gámez Menéndez, Gladis Yanira
González Quinteros, Silvia Karen
Meza Cuevas, Claudia Roxana**

Para Optar al Grado de:
LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

Diciembre del 2009

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Msc. Rufino Antonio Quezada Sánchez

Secretario

General : Licdo. Douglas Vladimir Alfaro Chávez

Decano de la

Facultad de Ciencias

Económicas : Msc. Roger Armando Arias Alvarado

Secretario de la

Facultad de Ciencias

Económicas : M.A.E José Ciriaco Gutiérrez Contreras

Asesor Director : Licdo. Gilberto Díaz Alfaro

Jurado Examinador : Licdo. Gilberto Díaz Alfaro

: Licdo. Roberto Carlos Jovel Jovel

Diciembre del 2009

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS:

A La Santísima Trinidad: a quien le dedicamos este triunfo en forma especial por estar con nosotras en los momentos más difíciles de nuestro Trabajo de Investigación.

A la Virgen María : a quien también le hemos dirigido nuestras oraciones, con la seguridad que ella nos ha escuchado en todo momento.

A Nuestros Padres: que con su paciencia y comprensión nos han ayudado a salir adelante.

A Nuestros Asesores: que con su acervo de conocimientos nos guiaron y apoyaron grandemente para la realización de nuestro Trabajo de Investigación.

Las autoras

ÍNDICE.

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
Resumen	i
Introducción.....	iii

CAPITULO I: MARCO TEÓRICO

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
1.1 INDUSTRIALIZACIÓN DE LA LECHE Y SUS DERIVADOS A NIVEL MUNDIAL.....	1
1.2 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA TECNIFICADA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN EL SALVADOR.....	3
1.3 LA INDUSTRIA SALVADOREÑA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN LA ACTUALIDAD.....	6
1.4 LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN LA INDUSTRIA TECNIFICADA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN EL SALVADOR.....	7
1.4.1 Definición.....	7
1.4.2 Características.....	7
1.4.3 Clasificación.....	8
1.4.4 Costos Relacionados a la Adquisición de las Propiedades, Planta y Equipo	8
1.4.5 Depreciación de Activos.....	10
1.4.5.1 Métodos para Calcular la Depreciación.....	11
1.4.5.1.1 Métodos de Depreciación Lineales.....	11
1.4.5.1.2 Métodos de Depreciación Acelerados.....	12
1.4.6 Costos Posteriores a la Adquisición de las Propiedades, Planta y Equipo.....	14
1.4.6.1 Adaptaciones o Mejoras.....	14
1.4.6.2 Reconstrucciones.....	15
1.4.6.3 Reparaciones.....	16
1.4.7 Eventos que Pueden Surgir Durante la Vida Útil de las Propiedades, Planta y Equipo.....	16

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
1.4.7.1 Retiro de Activos.....	17
1.4.7.2 Activos Ociosos y Abandonados.....	17
1.4.8 Reglas de Presentación de las Propiedades, Planta y Equipo	18
1.5 PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LAS EMPRESAS TECNIFICADAS PROCESADORAS DE LÁCTEOS.....	20
1.5.1 Situación que Presentan las Empresas Tecnificadas Procesadora de Lácteos en Cuanto a la Aplicación de la Pérdida de Valor por Deterioro Bajo el Nuevo Marco de Referencia NIIF para las PYMES.....	20
1.5.2 Concepto de Pérdida de Valor por Deterioro.....	23
1.5.3 Proceso para Medir, Registrar, Presentar y Revelar la Pérdida de Valor por Deterioro.....	23
1.5.3.1 Medición de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	23
1.5.3.1.1 Identificación de Activos que Pueden Estar Sufriendo Pérdida de Valor por Deterioro.....	23
1.5.3.1.2 Identificación de las Unidades Generadoras de Efectivo....	24
1.5.3.1.3 Estimación del Importe Recuperable.....	25
1.5.3.1.3.1 Valor Razonable Menos los Costos de Venta.....	26
1.5.3.1.3.2 Valor en Uso.....	26
1.5.3.1.4 Cálculo de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	27
1.5.3.2 Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	28
1.5.3.3 Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.....	28
1.5.3.4 Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro	32
1.6 REVERSIÓN DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LA INDUSTRIA DE LÁCTEOS...	33
1.6.1 Concepto de Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro	33
1.6.2 Proceso para Medir, Registrar, Presentar y Revelar la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	33

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
1.6.2.1	Medición de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro..... 34
1.6.2.1.1	Identificación de una Posible Reversión 34
1.6.2.1.2	Estimación del Importe Recuperable..... 35
1.6.2.1.3	Cálculo de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro..... 35
1.6.2.2	Registro de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro..... 36
1.6.2.3	Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro..... 37
1.6.2.4	Revelación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro..... 40
1.7	NORMATIVA TÉCNICA Y BASE LEGAL APLICADA A LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO... 41
1.7.1	Normativa Técnica..... 41
1.7.2	Base Legal..... 50
1.7.2.1	Base Legal Orientada a la Adopción de las NIIF para las PYMES..... 50
1.7.2.2	Base Legal Aplicable a la Pérdida de Valor por Deterioro.. 53

CAPITULO II: METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
2.1	DISEÑO METODOLÓGICO..... 54
2.1.1	Tipo de Investigación..... 54
2.1.2	Tipo de Estudio..... 54
2.1.2.1	Estudio Explicativo..... 55
2.1.2.2	Estudio Correlacional..... 55
2.1.3	Determinación de la Población..... 55
2.1.4	Determinación de la Muestra..... 56
2.1.5	Unidades de Análisis..... 56

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
2.1.6 Instrumentos y Técnicas de Investigación.....	57
2.1.6.1 Instrumentos.....	57
2.1.6.2 Técnicas de Investigación.....	57
2.2 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS.....	58
2.2.1 Tabulación y Procesamiento de Datos.....	58
2.2.2 Análisis de los Datos.....	59
2.3 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.....	59

**CAPITULO III: DISEÑO DE LINEAMIENTOS PRÁCTICOS PARA EL
TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR
DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LA INDUSTRIA
DE LÁCTEOS.**

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
3.1 ETAPA I: ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA LAS PYMES).....	63
3.2 ETAPA II: ESTABLECIMIENTO DE POLÍTICAS CONTABLES.....	65
3.2.1 Políticas Relativas a la Medición de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	66
3.2.2 Políticas Relativas al Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	88
3.2.3 Políticas Relativas a la Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.....	91
3.2.4 Políticas Relativas a la Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	92
3.2.5 Caso Práctico de Pérdida de Valor por Deterioro en los Elementos que Componen las Propiedades, Planta y Equipo....	93
3.3 ETAPA III: HECHOS POSTERIORES A LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO.....	112

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
3.3.1. Políticas Relativas a la Medición de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	112
3.3.2. Políticas Relativas al Registro de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	120
3.3.3 Políticas Relativas a la Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros..	122
3.3.4 Políticas de Revelación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	124
3.3.5 Caso Práctico de Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo.....	124
3.4 ETAPA IV: TRATAMIENTO FISCAL DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO.....	140
3.5 ETAPA V : EFECTOS FINANCIEROS Y FISCALES GENERADOS POR LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO	146
3.5.1 Efectos Financieros.....	146
3.5.2 Efectos Fiscales.....	147

CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁG</u>
4.1 CONCLUSIONES.....	148
4.2 RECOMENDACIONES.....	149
BIBLIOGRAFÍA	v

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo	ANEXOS	Pág.
1	ACUERDO EMITIDO POR EL CVPCPA.....	1
2	CUESTIONARIO.....	2
3	TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	5
4	CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	21
	Cuadro 1: Control de Depreciación de los Activos de la Planta de Producción.....	21
	Cuadro 2: Tarjeta de Control Global de la Depreciación de los Activos.....	22
	Cuadro 3: Cuadro de Control de las Mejoras.....	23
	Cuadro 4: Cuadro de Control de Reparaciones.....	24
	Cuadro 5: Cuadro de Control de las Bajas de Activo.....	25
	Cuadro 6: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Mobiliario y Equipo de Oficina.....	26
	Cuadro 7: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Equipo de Reparto.....	28
	Cuadro 8: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Edificio.....	29
	Cuadro 9: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Terreno.....	32
	Cuadro 10: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en la Maquinaria de Producción.....	33
	Cuadro 11: Prueba de Indicios Internos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro.....	36
	Cuadro 12: Prueba de Indicios Externos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro.....	37
5	CUADROS DE DEPRECIACIÓN.....	38
6	DETERMINACIÓN DE LA RESERVA LEGAL Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL CASO PRÁCTICO.....	44
7	CATALOGO DE CUENTAS.....	46
8	GLOSARIO DE CONCEPTOS.....	51

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro N°	Nombre	Pág.
CAPITULO I		
1	Indicios Internos y Externos de Posible Pérdida de Valor por Deterioro.....	24
2	Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Balance General.....	29
3	Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Resultados.....	30
4	Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Flujos de Efectivo.....	31
5	Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Cambios en el Patrimonio.....	32
6	Indicios Internos y Externos de Posible Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro.....	34
7	Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Balance General.....	37
8	Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Resultados.....	38
9	Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Flujos de Efectivo.....	39
10	Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Cambios en el Patrimonio.....	40
CAPITULO II		
1	Incorporación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Sistema Contable de las Empresas de la Industria de Lácteos	60
2	Opinión de los Contadores Sobre las Causas Principales de no Reconocer la Pérdida de Valor por Deterioro.....	61
CAPITULO III		
1	Evaluación de Existencia de Deterioro Físico en los Bienes Inmuebles.....	68
2	Evaluación de Existencia de Deterioro Físico en los Bienes Muebles.....	69

Cuadro N°	Nombre	Pág.
3	Unidades de Productos Lácteos Elaborados Diariamente.....	98
4	Estimación de los Ingresos y Costos de Venta a Incurrir en el primer año.....	100
5	Estimación de los Flujos de Efectivo.....	101
6	Estimación de los Flujos de Efectivo Descontados.....	102
7	Determinación del Importe en Libros de la Unidad Generadora de Efectivo al 31/12/2006.....	103
8	Distribución de la Pérdida de Valor por Deterioro.....	104
9	Determinación del Valor en Libros Ajustado por la Pérdida de Valor por Deterioro al 31/12/2006.....	105
10	Ajuste del Flujo de Efectivo del Año 2008.....	127
11	Estimación del Flujo de Efectivo Descontado.....	128
12	Determinación del Valor en Libros al 31/12/2007.....	128
13	Distribución del Monto Probable a Revertir.....	129
14	Determinación del Importe Recuperable por Cada Activo.....	130
15	Cálculo del Importe en Libros Sin Pérdida de Valor por Deterioro al 31/12/2007.....	131
16	Comparación del Importe Recuperable con el Valor en Libros Sin Deterioro.....	131
17	Monto en que será Reversada la Pérdida de Valor por Deterioro.....	132
18	Cuadro de Ajuste del Valor en Libros de las Propiedades, Planta y Equipo.....	133

RESUMEN

En El Salvador, las Empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos no consideran la pérdida de valor por deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo, esto conlleva a que no se reflejen cifras razonables de estos activos en los Estados Financieros.

Por lo anterior el objetivo principal del presente trabajo de investigación es contribuir con estas empresas al tratamiento contable y fiscal de la Pérdida de Valor por Deterioro.

La investigación se realizó bajo el enfoque metodológico Hipotético - Deductivo, por medio del cual se analizaron las variables de un área específica de la contabilidad financiera, con el objeto de obtener conclusiones basadas en la información bibliográfica disponible sobre el tema y en la investigación de campo correspondiente, partiendo de aspectos generales hasta llegar a conclusiones específicas.

El tipo de estudio utilizado fue mediante la combinación de los tipos de estudio explicativo correlacional; en donde se tomó de base la información obtenida por las empresas para explicar las causas de no contabilizar la pérdida de valor por deterioro.

La población estuvo conformada por todas las empresas tecnificadas del sector lácteo del país; no se realizó el

cálculo de la muestra debido a que se estudio a la población en su conjunto.

Los instrumentos utilizados fueron: el cuestionario, y las fichas Bibliográficas. Las técnicas utilizadas fueron: la investigación de campo y la investigación bibliográfica.

Los instrumentos y técnicas citados anteriormente permitieron determinar las valoraciones y conclusiones siguientes:

Las empresas en estudio no están reconociendo en sus Estados Financieros la Pérdida de Valor por Deterioro, las principales causas que influyen son: falta de políticas por parte de la administración y falta de un documento de aplicación práctico, El registro de la pérdida por deterioro permite tomar decisiones más eficaces y acertadas acerca de la utilización de las Propiedades, Planta y Equipo.

Partiendo de lo anterior se deben adoptar políticas contables que permitan el reconocimiento, auxiliarse de los lineamientos prácticos para el tratamiento contable y fiscal, mantener en constante capacitación técnico-contable al personal de las áreas financiera y contable.

INTRODUCCIÓN

Con el propósito de contribuir con las empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos al tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro, el presente trabajo de investigación esta dividido en cuatro capítulos principales:

El primero contiene el marco teórico, en el cual se abordan los antecedentes de la Industria Tecnificada Procesadora de lácteos a nivel mundial y nacional, el estudio de las propiedades, planta y equipo, sus características, clasificación, costos posteriores a su adquisición, entre otros; también se presenta la contabilización de la pérdida de valor por deterioro y su reversión y por último la normativa técnica y legal relacionada.

En el segundo capítulo se describe la metodología empleada y el diagnóstico de la investigación; detallando, el tipo de estudio realizado, la determinación de la población, unidades de análisis, técnicas e instrumentos empleados; así como también, el diagnóstico de los resultados obtenidos.

El capítulo tres contiene los lineamientos prácticos para el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro de las propiedades, planta y equipo. Desarrollando como primer paso la adopción de Normas Internacionales de

Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), segundo el establecimiento de políticas contables, tercero los hechos posteriores que se pueden dar luego del reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro, cuarto el tratamiento fiscal que se deberá emplear y por último los efectos financieros y fiscales derivados de su aplicación.

En el último capítulo se exponen las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron después de recopilar y procesar los datos y analizar la información obtenida, tanto en la investigación bibliográfica como en la de campo.

Posteriormente se presenta la bibliografía consultada para la sustentación teórica de la investigación; así como también, los anexos a que se hace referencia en el documento.

CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

1.1 INDUSTRIALIZACIÓN DE LA LECHE Y SUS DERIVADOS A NIVEL MUNDIAL.

En 1850, se habían establecido fábricas de queso en Estados Unidos y Australia. La primera fábrica de queso Inglesa - en Longford, Derby entró en funcionamiento en 1870 con el asesoramiento de especialistas americanos, y al cabo de cinco años ya habían diez fábricas similares, que elaboraban la leche de 8,000 vacas.

A finales del siglo diecinueve se introdujo la pasteurización, originalmente con el objetivo comercial de prolongar la vida de la leche, aunque posteriormente se utilizó más extensamente por razones de higiene en general y para la prevención de tuberculosis en particular.

Se descubrieron medios para fabricar queso a partir de la leche pasteurizada. Al principio este proceso desnaturalizaba las proteínas de la leche e impedía la coagulación con cuajo, pero esto se superó utilizando una temperatura de pasteurización algo menor. El resultado fue un queso "elaborado" fabricado por

primera vez en Suiza a principios del siglo veinte y posteriormente en otras partes de Europa y Norteamérica.

Durante la segunda guerra mundial se desarrollaron procesos de deshidratación por dispersión, sin embargo, habían dificultades para reconstruir el producto. En 1946, estas fueron superadas por un proceso de aglomeración, desarrollado en Estados Unidos por la Instant Milk Company.

Luego este método empezó a ser sustituido por el llamado proceso HTST (High Temperature Short Time) en el que la temperatura de trabajo era de unos 72 °C pero el tiempo de duración sólo un cuarto de minuto. Este fue seguido por el proceso UHT (Ultra High Temperature) en el cual la leche es recalentada a una temperatura de uno 150 °C solo por unos segundos. Los breves periodos de calentamiento de estos dos últimos exigieron el desarrollo de complejos cambios de calor.¹

A finales del siglo XX e inicios del siglo XXI, a través del proceso de pasteurización UHT se logró un gran avance con respecto al periodo de duración de la leche, creándose así lo que se conoce como leche de larga vida, la cual puede durar

¹ Trevor William, Historia de la Tecnología volumen cinco, editorial siglo veintiuno de España Editores, S.A. Pág. 296,297, 298,301, 302, 303, 304.

hasta seis meses sin refrigerar, siempre y cuando no se abra el empaque en donde está contenida.

Con este logro se podrá facilitar su distribución y comercialización; además, este producto puede destinarse a los Programas Sociales, y venderse en mercados más lejanos del lugar de producción.

En El Salvador, la empresa que ha empezado a utilizar este nuevo proceso de Ultra Pasteurización es la empresa La Salud, que actualmente tiene planes de exportación a otros países.

1.2 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA TECNIFICADA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN EL SALVADOR.

El procesamiento de productos derivados de la leche se inicia con la llegada de los españoles, al ser éstos quienes trajeron el ganado vacuno al país y enseñaron a transformar la leche en productos derivados de ella.

El volumen de producción de los derivados era mínimo, por lo tanto al no contar con equipo adecuado, se vieron en la necesidad de vender su leche a otros productores que tenían mayor capacidad de producción.

En 1935 fue fundada la primera planta industrial procesadora de leche *DIADEMA, S.A.*, en el departamento de Santa Ana, cuya producción consistía en leche, queso y crema, no habiéndose establecido otra planta industrial hasta el año de 1957 con la creación de la *Cooperativa Lechera de Oriente Limitada*.

En 1961 existían tres plantas pasteurizadoras y 13 fábricas de queso, en lo que respecta a la leche en polvo en las décadas de los 60's y 70's, fue mayor su incremento por parte de la industria, debido a razones técnicas económicas preferían esta leche fluida, adquiriéndola directamente del Instituto Regulador de Abastecimiento (IRA), que era la única institución autorizada legalmente para importar leche con fines industriales(leche descremada).

A partir de 1979 el país empezó a vivir una crisis política y socioeconómica que trajo como consecuencia la reducción del número de empresas dedicadas al procesamiento de productos lácteos a tal grado que en 1982 habían cesado sus operaciones 19 empresas.

La producción de leche en El Salvador fue afectada en el período de los 80's por la reforma agraria y la guerra. Esta reforma afectó no solo el tamaño de la propiedad, sino que también

redujo los niveles de productividad que los propietarios originales poseían.

La guerra trajo consigo abandono de propiedades, destrucción de infraestructura, riesgo en el uso de praderas por estar minadas, cuatreroismo, secuestros y una sensación de inseguridad en las zonas rurales que afectaron negativamente las inversiones en actividades agropecuarias.

El procesamiento de productos lácteos como queso, crema y otros durante el periodo 1980-1984 fue siempre en disminución.²

Después de firmados los acuerdos de paz en 1992, con un panorama más positivo hacia el sector de lácteos, los ganaderos invirtieron en la adecuación y construcción de instalaciones, en expandir su hato y en adoptar nuevas tecnologías que mejorarían la productividad.

Otro de los factores por lo que la producción de leche ha aumentado es porque un grupo de ganaderos especializados en producción de leche decidió aunar esfuerzos formando la

² Martínez Carranza, Oscar Rene. "Desarrollo de una Metodología para Evaluar la Utilización de Equipo y Maquinaria Control Numérico en la Industria de Productos Lácteos". Trabajo de graduación para optar al grado de Ingeniero Industrial. San Salvador. El Salvador. Universidad de El Salvador. Facultad de Ingeniería., 1999. Pág. 2,3,4.

Asociación de Productores de Leche de El Salvador (PROLECHE), en 1990, que implementó en el país una nueva forma de adoptar tecnología avanzada, basada en un convenio de transferencia tecnológica con Israel; y del cual forman parte la mayoría de las procesadoras como: Agroindustrias San Julián (Agrosania), La Salud, Petacones, Foremost y Lactosa.

1.3 LA INDUSTRIA SALVADOREÑA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN LA ACTUALIDAD.

Las Plantas procesadoras altamente tecnificadas son todas las empresas que utilizan en la transformación de la leche, tecnología adecuada y especializada para el diseño del producto.

Estas empresas reciben leche para procesarlas y elaborar los diferentes subproductos derivados de ella. Posteriormente la ponen a disposición del público en sus diversas salas de venta.³

En la actualidad los Procesadores Industrializados son: Lactosa, Foremost, San Julián, Petacones, La Salud y El Jobo, son negocios muy bien organizados, estructurados y administrados detalladamente.

³ Glenda Lizzette. "Diagnostico Estratégico de las Empresas Salvadoreñas ante la apertura de Mercados" Sector Industria Láctea. Trabajo de Graduación para optar al grado Licenciado en Administración de Empresas. San Salvador. El Salvador. Universidad José Simeón Cañas., 1997. Pág. 7

Cuentan con un nivel de procesamiento y comercialización superior a las industrias artesanales en cuanto a volúmenes de producción, tecnología, administración y logística; poseen productos empacados y con marcas reconocidas o diferenciadas en el mercado nacional.⁴

1.4 LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN LA INDUSTRIA TECNIFICADA PROCESADORA DE LÁCTEOS EN EL SALVADOR.

1.4.1 Definición

Las Propiedades, Planta y Equipo constituyen los activos tangibles que:

- (a) Poseen las empresas para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y
- (b) Se esperan usar durante más de un periodo económico.

1.4.2 Características.

Una partida de Propiedades, Planta y Equipo debe ser reconocida como activo 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.

⁴ Camagro. Visión Agroempresarial PML. Revista de Camagro octava edición octubre-diciembre 2005 disponible en : <http://www.Camagro.com/revista/ediciones/revistaOD05.swf>

1.4.3 Clasificación

Las Propiedades, Planta y Equipo perteneciente a la categoría de activos tangibles, de naturaleza corpórea, se clasifican en los siguientes dos grupos:

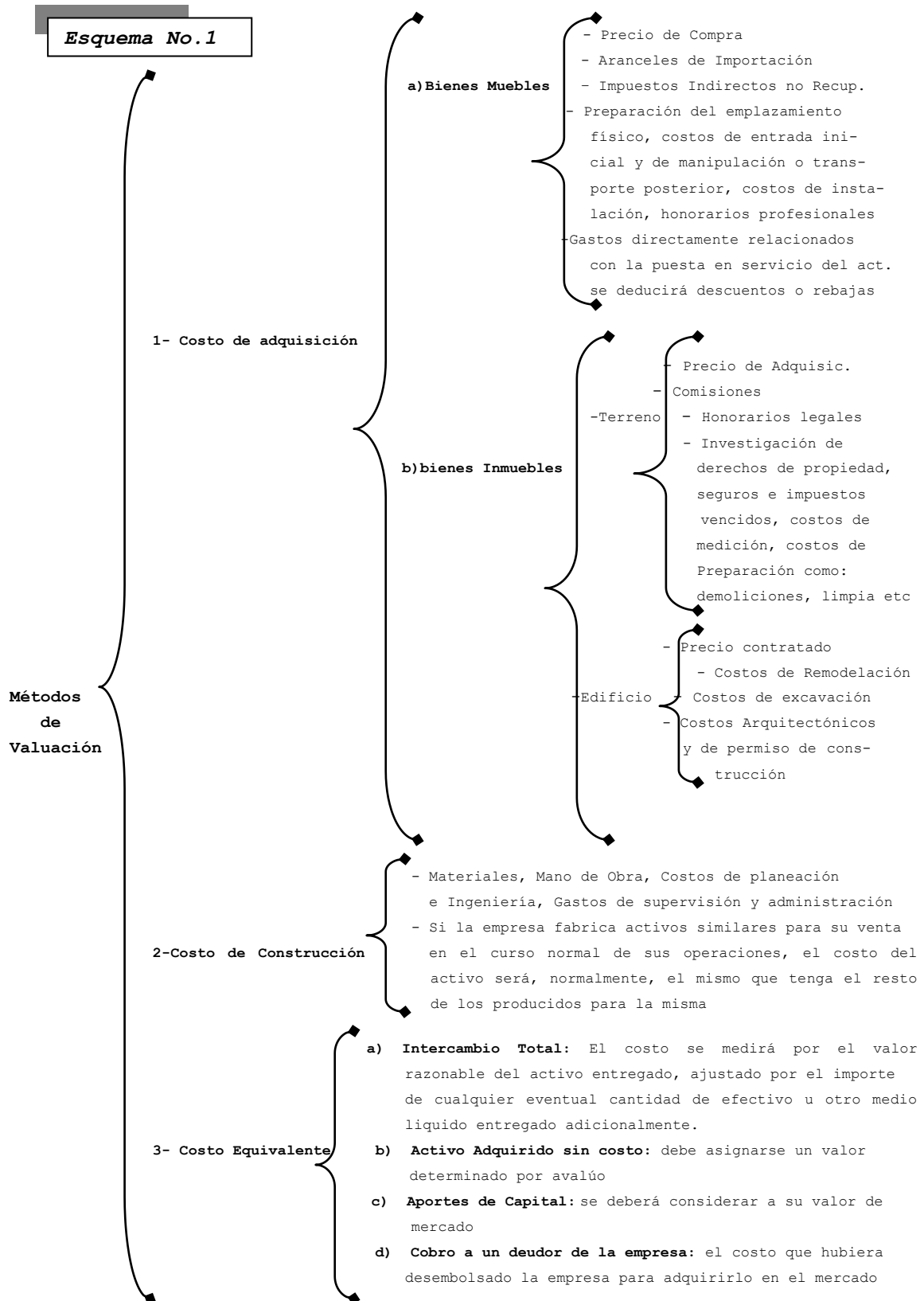
- a) Inversiones no sujetas a depreciación, como terrenos, que tienen una existencia ilimitada
- b) Inversiones sujetas a depreciación, representadas por aquellos bienes con vida útil o de servicio limitada, como edificios, maquinaria, equipo de reparto, transporte, mobiliario y equipo de oficina.⁵

1.4.4 Costos Relacionados a la Adquisición de las Propiedades, Planta y Equipo.

Las propiedades, planta y equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción ó, en su caso, a su valor equivalente.

A continuación se presenta un esquema de los costos que deberán incluirse en cada método de valuación.

⁵ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. México. McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A de C.V, 2005. Pág. 285. ISB 970-10-4688-9



1.4.5 Depreciación de Activos

El edificio, equipo de reparto, maquinaria de producción, y el mobiliario y equipo de oficina pierden con el tiempo su capacidad de prestar servicios. Como consecuencia los costos de estos activos deben transferirse de manera sistemática a las cuentas de gastos durante su vida útil esperada. Este traslado periódico de costos a gastos se llama depreciación.

Se consideran tres factores para determinar el importe del gasto de depreciación que se reconoce en cada periodo. Estos tres factores son: a) costo inicial del activo, b) vida útil estimada, y c) valor residual.

La vida útil estimada es la duración del servicio que la empresa espera recibir del activo; ésta se puede expresar en años, unidades de producción, millas, u otras medidas.

El valor residual es el valor en efectivo estimado del activo al final de su vida útil.

Al calcular la depreciación, el valor residual estimado no se deprecia debido a que la empresa espera recibir ese importe por la venta del activo. Se deprecia el costo total de un activo si estima que no tendrá valor residual.

El costo del activo menos su valor residual estimado se conoce como el costo depreciable.⁶

1.4.5.1 Métodos para Calcular la Depreciación.

Se han desarrollado dos tipos de métodos para estimar el gasto por depreciación. Estos son: a) Métodos Lineales y b) Métodos Acelerados.

1.4.5.1.1 Métodos de Depreciación Lineales.

Estos métodos suponen que los activos fijos se desgastan por igual durante cada periodo contable. Los métodos lineales son los siguientes:

1. Método de Línea Recta:

Este método de depreciación se basa en el número de años de vida útil del activo, de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$\text{Depreciación anual: } \frac{\text{Costo} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida Útil en Años}}$$

2. Método de Unidades Producidas:

Este método se basa en el número total de unidades que se usarán, o las unidades que puede producir el activo, o el

⁶ Warren Reeve. Contabilidad Financiera. México. Thomson Editores.2000. Pág. 384,385 ISBN 968-7529-62-8

número de horas que trabajará el activo, o el número de kilómetros que recorrerá de acuerdo a la siguiente fórmula:⁷

$$\frac{\text{Costo - Valor Residual}}{\text{Unidades de uso, Horas o kilómetros}} = \frac{\text{Costo de depreciación de una unidad, hora o kilómetro}}{\text{Número de unidades usadas durante el Periodo}} = \text{Gasto por depreciación del periodo}$$

1.4.5.1.2 Métodos de Depreciación Acelerados.

Estos métodos producen un gasto por depreciación más grande en los primeros años de uso del activo que en los últimos años de su vida útil. Los métodos de depreciación acelerados son los siguientes:

1. Método de Saldos Decrecientes.

Este método se aplica de la siguiente manera:

- a) Se determina la tasa de depreciación anual por el método de línea recta, sin considerar el valor residual. Para ello se divide uno entre el número de años de vida útil del activo;
- b) La tasa obtenida por línea recta se multiplica por dos, para calcular el doble de la tasa decreciente;

⁷ Gerardo Guajardo, Cantú. Contabilidad Financiera. México. Litográfica Ingramex Centeno. Pág 461,462. Segunda edición ISB 970-10-0819-7

c) La tasa obtenida se multiplica por el valor en libros del activo al inicio del ejercicio (precio de costo menos depreciación acumulada);

d) El importe de la depreciación del último ejercicio será igual a la cantidad necesaria para disminuir el valor en libros del activo a su valor residual.

$$\begin{array}{l} \text{Tasa del doble del saldo} \quad \frac{1}{\text{vida útil en años}} \quad \times \quad 2 \\ \text{Decreciente anual} \quad : \end{array}$$

2. Suma de los Dígitos de los Años.

Este método consiste en aplicar al importe depreciable del activo una fracción aritmética, la cual se obtiene de la siguiente manera: el numerador corresponde al dígito del año, iniciando por el mayor, para el caso de un activo con vida útil de cinco años. El primer numerador será 5, el segundo 4, el tercero 3, el cuarto 2 y el quinto 1. Además, el denominador es igual a la suma de los dígitos de los años, en nuestro caso 15, que es el resultado de sumar los dígitos de los cinco años ($1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$).

La depreciación anual se calcula mediante la fórmula siguiente:

$$\text{Depreciación anual} = \text{importe depreciable} \times \text{fracción}$$

3. Depreciación por Periodos Fraccionarios

En la mayoría de casos las entidades no adquieren los activos fijos al 1 de enero, sino que estos son comprados en cualquier fecha del año. En este caso, en el primer año, deberá calcularse la fracción de la depreciación que corresponda al periodo entre la fecha de compra y el 31 de diciembre; y, en el último año, deberá calcularse la fracción de la depreciación que corresponde al periodo comprendido entre el 31 de diciembre y la fecha de compra.

En ambos casos esta fracción se medirá en días $d/360$, meses $m/12$, trimestres $t/4$ o semestres $s/2$, los periodos fraccionarios se calculan del mismo modo en cualquier método.

1.4.6 Costos Posteriores a la Adquisición de las Propiedades, Planta y Equipo.

Las propiedades, planta y equipo a lo largo de su vida útil, incurren en costos ya sea para mantener el nivel de servicios esperado o para aumentar la calidad y eficiencia de su producción. Entre estos costos tenemos los siguientes:

1.4.6.1 Adaptaciones o Mejoras.

Las adaptaciones o mejoras de activos fijos son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente, ya

sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil, o ayudan a reducir sus costos de operaciones futuras. Aquellos desembolsos que reúnan una o varias de las características anteriores representan adaptaciones o mejoras y consecuentemente deben cargarse al activo fijo.

1.4.6.2 Reconstrucciones

Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que más que adaptaciones o reparaciones, estos cambios representan verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede encontrarse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de máquinas. Es indudable que las reconstrucciones aumentan el valor del activo y por lo tanto son partidas capitalizables.

En el registro de la capitalización de las reconstrucciones deben de tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

- a) Si la reconstrucción ha sido prácticamente total, lo indicado es considerar su costo como una nueva unidad del activo, dando de baja la anterior. Si algunas partes de la unidad anterior han sido aprovechadas en la reconstrucción, el valor en libros de las mismas, o una estimación, se aumenta al costo de la reconstrucción. Si la reconstrucción ha sido parcial, deben en todo caso darse de baja las partes sustituidas. Cuando no sea posible conocer el costo de las

partes sustituidas, deberá hacerse una estimación del valor en libros de estas partes.

- b) Otra consideración de importancia consiste en ejercer el debido cuidado para evitar reflejar una sobre valuación en el activo reconstruido.

1.4.6.3 Reparaciones.

Las reparaciones comúnmente designado como gastos de mantenimiento y conservación, tienen la finalidad de mantener al activo en condiciones normales de uso, por lo que este tipo de erogaciones no son capitalizables; es decir, no son cargadas al activo, sino que son enviadas directamente a los resultados de operación, vía gastos. Son considerados gastos de reparación, el mantenimiento periódico, la reposición de refacciones de menor importancia, trabajos de pintura, limpieza y supervisión.⁸

1.4.7 Eventos que Pueden Surgir Durante la Vida Útil de las Propiedades, Planta y Equipo.

Durante la vida útil de los elementos de las propiedades, planta y equipo se puede dar el caso de que ya no sean útiles o que se vuelvan ociosos. El tratamiento a seguir en estos casos es como se explica a continuación:

⁸ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. México. McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A de C.V, 2005. Pág. 304,305,306,307,315, 316. ISB 970-10-4688-9

1.4.7.1 Retiro de Activos

Los activos que ya no son útiles se pueden desechar, vender o intercambiar por otros activos. El asiento para este propósito es un cargo a la cuenta de depreciación acumulada del activo por su saldo a la fecha de la baja y un abono a la cuenta del mismo activo por su costo.

Un activo no debe eliminarse de las cuentas simplemente porque se haya depreciado totalmente. Si todavía se usa en la empresa, su costo y su depreciación acumulada deben permanecer en el libro mayor. Esto mantiene la contabilidad del activo. Si el valor en libros del activo se eliminara, en las cuentas no habría evidencia alguna de que continúa la existencia del activo.⁹

1.4.7.2 Activos Ociosos y Abandonados.

Cuando ciertos activos están temporalmente ociosos y de los cuales se tiene una certeza de que serán puestos nuevamente en servicio, no es necesario presentarlos por separado o diferenciarlos en el balance a través de una nota.

Cuando una porción importante de las Propiedades, Planta y Equipo han estado ociosas por un prolongado periodo pero que aún

⁹ Warren Reeve. Contabilidad Financiera. México. Thomson Editores. 2000. séptima edición. Pág. 392 ISBN 968-7529-62-8

tiene posibilidad de ponerse en servicio, el monto de estos activos debe ser mostrado en un renglón especial del balance general. El seguir o no calculando la depreciación de estos bienes y a qué tasa depende de si en las circunstancias, la ociosidad afecta la vida probable de los mismos.

1.4.8 Reglas de Presentación de las Propiedades, Planta y Equipo.

La integración del activo fijo en Propiedades, Planta y equipo puede presentarse en el balance general o en notas por separado. La presentación en el balance general es después del activo corriente deduciendo el importe total de la depreciación acumulada.

Los grupos de activos fijos, al presentarse en los estados financieros, se clasifican en a) inversiones no sujetas a depreciación e b) inversiones sujetas a depreciación.

Las construcciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados y es conveniente se haga mención de la cifra a la que ascenderán los proyectos en proceso.

En caso de existir planes aprobados para dichas construcciones, debe indicarse el monto de las inversiones y de los compromisos

adquiridos, así como el tiempo en que se planean llevar. En el caso de los intereses por financiamiento, devengados durante el período de construcción e instalación del activo fijo, se tienen que reconocer como gastos.

El método y las tasas de depreciación aplicados a los principales grupos de activo fijo, deben mencionarse en los estados financieros. Asimismo, deben mencionarse el importe de la depreciación del año. En el caso de activos totalmente depreciados que sigan en operación, deberá continuarse presentando en el balance general su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.

Cuando la capacidad no utilizada en la planta sea significativa, debe indicarse a través de las notas a los estados financieros, señalando la razón de la sobre inversión existente y los planes futuros de la compañía para eliminar esa improductividad. Los activos ociosos o abandonados deben presentarse en renglón especial.¹⁰

¹⁰ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. México. McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A de C.V, 2005. Pág. 324, 325. ISB 970-10-4688-9

1.5 PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LAS EMPRESAS TECNIFICADAS PROCESADORAS DE LÁCTEOS.

1.5.1 Situación que Presentan las Empresas Tecnificadas Procesadora de Lácteos en Cuanto a la Aplicación de la Pérdida de Valor por Deterioro bajo el nuevo Marco de Referencia NIIF para las PYMES.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se estableció en abril del 2001, como uno de los componentes de la fundación del comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación IASC), que supervisa y financia el IASB¹¹.

Poco después de su nacimiento, el IASB comenzó un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas para pequeñas y medianas entidades (PYMES).¹²

Después de muchas deliberaciones, aprobó el nueve de Julio de dos mil nueve las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, que en adelante se denominaran "NIIF para las PYMES"; estas fueron diseñadas para responder a la fuerte demanda internacional proveniente de

¹¹ Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Año 2009.

¹² Fundamento de las Conclusiones de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Año 2009.

las economías tanto desarrolladas como emergentes que necesitaban de un conjunto de estándares de contabilidad para los negocios de tamaño más pequeño y mediano, que fuera 1) riguroso y común; y 2) mucho más simple que las NIIF Completas¹³.

En El Salvador, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, en sesión celebrada el 20 de agosto de 2009, acordó aprobar el Plan Integral para la adopción de las NIIF para las PYMES, las que deberán ser implementadas por las empresas que no cotizan en el mercado de valores, por lo que deberán presentar sus primeros estados financieros basados en esta normativa, por el ejercicio que inicia el primero de enero de 2011¹⁴.

La aplicación de las NIIF para las PYMES no debe verse desde el punto de vista del tamaño de la entidad (grande, mediana o pequeña), sino que debe entenderse, bajo el contexto de aquellas empresas que satisfagan dos condiciones principales:

- a. No tengan obligación pública de rendir cuentas (sin responsabilidad pública); estas entidades tienen las siguientes características:

¹³ CVPCPA. Evento sobre la divulgación de las NIIF para las PYMES 3 de Septiembre de 2009. Pág. 8.

¹⁴ Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Comunicado, publicado en La Prensa Grafica, el día martes primero de septiembre de 2009. Pág. 49.

- * No está registrada ni en proceso de registrar en el mercado de valores sus instrumentos de deuda o de capital, y;
 - * Su principal actividad no es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Las que mantienen activos en calidad de fiduciaria suele ser el caso de los bancos, las compañías de seguros, agentes de valores, corredores de bolsa, y fondos de pensiones.
- b. Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos; es decir que son dirigidos para satisfacer las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general.

La definición de PYMES está basada en la naturaleza de la empresa más que en su tamaño¹⁵. Las empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos por el momento cumplen las dos categorías descritas anteriormente por lo que están en la obligación de implementar las NIIF para las PYMES.

La Pérdida de Valor por Deterioro es parte integral de este grupo de normas recientemente aprobadas, siendo contemplada en

¹⁵ CVCPCPA, Evento sobre la Divulgación de las NIIF para las PYMES. 3 de septiembre 2009. Pág. 9,10,14 y 17.

la sección 27 de las NIIF para las PYMES denominada "Deterioro del Valor de los Activos".

Las NIIF para las PYMES, abre las puertas para que aproximadamente un 99% del total de las empresas nacionales, dentro de las cuales figuran las empresas tecnificadas procesadoras de lácteos se les facilite su adopción y puedan brindar información financiera razonable, transparente, comparable y comprensible para los usuarios; constituyendo así la normativa de aplicación predominante en el país.

1.5.2 Concepto de Pérdida de Valor por Deterioro

Es el valor en que el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo excede a su importe recuperable¹⁶.

1.5.3 Proceso para Medir, Registrar, Presentar y Revelar la Pérdida de Valor por Deterioro.

1.5.3.1 Medición de la Pérdida de valor por Deterioro.

1.5.3.1.1 Identificación de Activos que Pueden estar Sufriendo Pérdida de Valor por Deterioro.

Al evaluar si un elemento de las Propiedades, Planta y Equipo puede estar sufriendo posible pérdida de valor por deterioro, se debe considerar, como mínimo, los siguientes indicios.

¹⁶ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.1 y 27.21. "Deterioro del Valor de los Activos".

**"Indicios Internos y Externos de Posible
Pérdida de Valor por Deterioro"¹⁷**

Cuadro No.1

INDICIOS INTERNOS	INDICIOS EXTERNOS
* Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo	* Durante el período, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más de lo esperado como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
* Durante el período han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad.	* Durante el período han tendido 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 esta destinado el activo.
* Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado.	* Durante el período, las tasas de interés de mercado, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo. * El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto

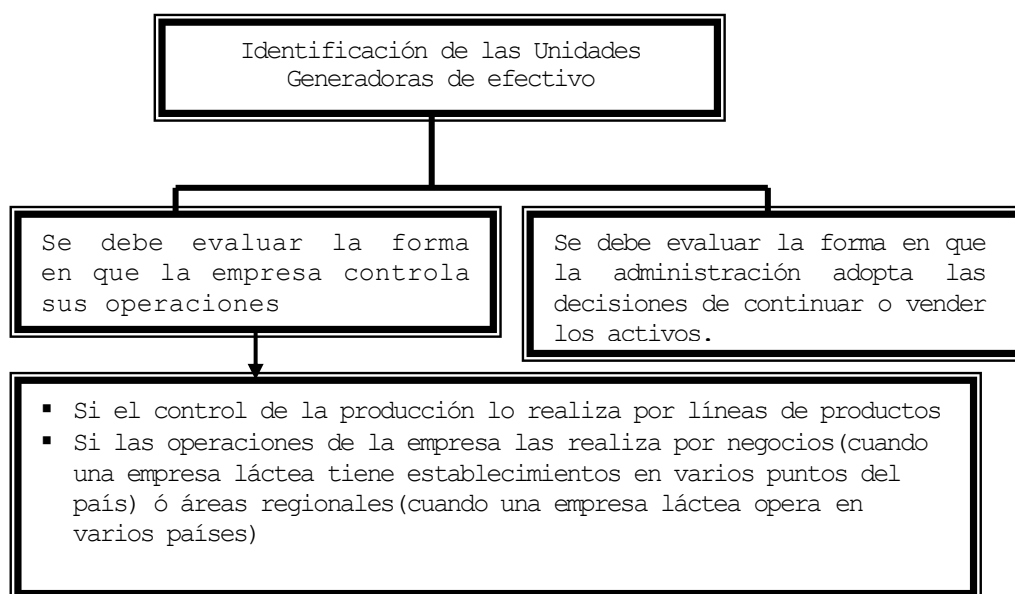
1.5.3.1.2 Identificación de las Unidades Generadoras de Efectivo.

Al comprobar, mediante los indicios internos y externos que un elemento de las Propiedades, Planta y Equipo presenta posible

¹⁷ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.9 "Deterioro del Valor de los Activos".

pérdida de valor por deterioro, la empresa debe identificar si el activo genera entradas de efectivo individualmente ó en conjunto con otros; para esto deberá considerar lo siguiente:

Esquema No.2



Cada agrupación de activos establecida por la empresa constituirá una sola unidad generadora de efectivo¹⁸.

1.5.3.1.3 Estimación del Importe Recuperable

El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

¹⁸ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.8 "Deterioro del Valor de los Activos".

Cuando no se presenten indicios de posible pérdida de valor por deterioro no es necesario que se realice dicha estimación.

1.5.3.1.3.1 Valor Razonable Menos los Costos de Venta

El valor razonable menos los costos de venta es el importe que se puede obtener por la venta de un activo, en una transacción, realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de disposición; éstos incluyen gastos de carácter legal, impuestos que el vendedor debe pagar por la operación, gastos de desmontar o desplazar el activo, y todos los gastos incrementales para dejar el activo en condiciones de venta o de uso¹⁹.

1.5.3.1.3.2 Valor en Uso

El valor en uso de un activo o unidad generadora de efectivo se refiere al valor presente de los flujos futuros de efectivo que se esperan obtener a través de su uso continuo a lo largo de su vida útil y de su venta; su estimación envuelve los siguientes pasos:

1. Estimar los ingresos y egresos futuros de efectivo a derivarse del uso continuo del activo,
2. Estimar los flujos de efectivo de la venta del activo; y
3. Aplicar la tasa de descuento apropiada.

¹⁹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.7, 27.11 y 27.14. "Deterioro del Valor de los Activos".

Una vez la empresa cuente con los flujos de efectivo del activo o de la unidad generadora de efectivo deberá aplicar una tasa de descuento; la entidad puede tomar en cuenta las siguientes:

1. El costo promedio ponderado de capital determinado, utilizando técnicas tales como: el Modelo de Fijación de Precios de un Activo Capital CAPM (por sus siglas en inglés);
2. La Tasa de Préstamos Incrementales de la entidad;
3. Otras tasas de préstamo del mercado.

La tasa de descuento aplicada para descontar los flujos de efectivo debe ser antes de impuesto que refleje la evaluación actual de mercado del valor de la moneda en el tiempo y los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas²⁰.

1.5.3.1.4 Cálculo de la Pérdida de Valor por Deterioro

Si el valor en libros del activo (importe del activo ya deducida la depreciación acumulada) o de la unidad generadora de efectivo, es mayor a su importe recuperable, la diferencia constituirá el monto de la pérdida de valor por deterioro, la que deberá ser distribuida entre los elementos que componen la citada unidad.

²⁰ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.15 y 27.20 "Deterioro del Valor de los Activos".

1.5.3.2 Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro

La pérdida de valor por deterioro del ejercicio se contabiliza mediante un cargo a los gastos de operación²¹; la empresa puede establecer como política abonar dicha pérdida a una cuenta complementaria de activo que reducirá el saldo de las Propiedades, Planta y Equipo; al realizarlo de esta forma se conserva el costo histórico de los activos y se presenta de una forma más comprensible la información financiera.²²

FECHA	PARTIDA "X"	PARCIAL	DEBE	HABER
XXXX	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Gasto por Deterioro PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO ACUMULADA V/ Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro		XXXX	XXXX

1.5.3.3 Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.

a) Balance General: La cuenta complementaria de activo se presentará después de la depreciación acumulada²³.

²¹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.21 y 27.6 "Deterioro del Valor de los Activos".

²² NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 4 párrafo: 4.3 "Estado de Situación Financiera".

²³ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 17 párrafos: 17.15 "Propiedades, Planta y Equipo"

Cuadro No.2

**"Presentación de la Pérdida de Valor
por Deterioro en el Balance General"**

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V			
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X			
(En dólares de los Estados Unidos de Norte América)			
ACTIVOS	\$ -	PASIVO	\$ -
ACTIVO CORRIENTE		PASIVO CORRIENTE	
Efectivo y Equivalentes		Proveedores y otras cuentas por pagar	
Cuentas por Cobrar			
Inventario			
ACTIVO NO CORRIENTE		PASIVO NO CORRIENTE	
Propiedades, Planta y Equipo		Cuentas por pagar a largo plazo	
Depreciación Acumulada		Patrimonio	
Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada		Capital social	
		Utilidad del ejercicio	
TOTAL ACTIVO	\$ -	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ -

F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

b) Estado de Resultados: El monto de la pérdida de valor por deterioro se presentará como un gasto²⁴.

²⁴ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.6 "Deterioro del Valor de los Activos".

Cuadro No.3

**"Presentación de la Pérdida de Valor
por Deterioro en el Estado de Resultados"**

EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V ESTADO DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X (En dólares de los Estados Unidos de Norte América)	
VENTAS TOTALES	\$ -
Menos	
Costo de Producción	
Utilidad Bruta	
Menos	
Gastos de Operación	
Utilidad antes de impuesto	
Impuesto Sobre la Renta	
Utilidad del ejercicio	\$ -
<p>F. _____ F. _____</p> <p>Representante Legal Contador</p> <p>F. _____</p> <p>Auditor Externo</p>	

La pérdida por deterioro se presenta dentro de los Gastos de Operación

c) Estado de Flujos de Efectivo: La pérdida de valor por deterioro es un gasto que se reconoce en el resultado del ejercicio pero que no implica el desembolso real de efectivo durante el periodo, constituyendo así una partida sin reflejo en el efectivo por lo que en el estado de flujos de efectivo debe ser sumada a la utilidad o pérdida en términos netos²⁵.

²⁵ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 7 párrafo: 7.8 "Estado de Flujos de Efectivo". Ver también Estados Financieros Ilustrativos y Lista de Comprobación de la Información a Revelar y Presentar. Pág. 12.

Cuadro No.4**"Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Flujos de Efectivo"**

EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X (En dólares de los Estados Unidos de Norte América)	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	\$ -
Utilidad (pérdida neta)	
Ajustes que concilian la utilidad neta con el efectivo neto provisto por actividad de operación	
Depreciación y Amortización	
Gasto por deterioro	
Subtotal	
Entradas (salidas) en operaciones	
Disminución (aumento) en las cuentas y documentos por cobrar	
Disminución (aumento) en inventarios	
Subtotal	
(Salidas) Netas en actividades operacionales	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	\$ -
Cobros por venta de activo fijo	
Efectivo neto provisto (usado) por actividades de inversión	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	\$ -
Aumentos en reservas	
Efectivo neto provisto por actividades de financiamiento	
Entradas netas del año	
Saldo de efectivo en caja y bancos al inicio del año	\$ -
Saldo de efectivo en caja y bancos al final del año	\$ -
F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

d) Estado de Cambios en el Patrimonio: La pérdida de valor por deterioro estará presente en la disminución de la utilidad del ejercicio²⁶.

²⁶ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 6 párrafo 6.2 "Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas".

Cuadro No. 5

**"Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro
en el Estado de Cambios en el Patrimonio"**

EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V						
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO						
AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X						
(En dólares de los Estados Unidos de Norte América)						
CONCEPTOS	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	PERDIDA DEL EJERCICIO	UTILIDADES O PERDIDAS ACUMULADAS	TOTAL
Saldos al 31-dic. 200X						
Aumento o disminución de Capital Social						
Traspaso del ejercicio 200X a resultado de ejercicio anteriores						
Dividendos pagados						
Utilidad o Pérdida del Ejercicio 200X						
Reserva Legal del Año 200X						
SALDOS AL 31-DIC 200X						

La pérdida por deterioro estará presente en la disminución de la utilidad del ejercicio; en dado caso resulte pérdida del ejercicio estará presente en el aumento de dicha pérdida.

F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

1.5.3.4 Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro

La empresa revelará, en las notas a los Estados Financieros el importe de las pérdidas de valor por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado

del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas estén incluidas.

1.6 REVERSIÓN DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LA INDUSTRIA DE LÁCTEOS.

Las circunstancias que dieron origen a una pérdida de valor por deterioro, con el tiempo pueden ir desapareciendo, debido a que las condiciones de los activos pueden ir mejorando, esto influye a que se de una posible reversión de dicha pérdida; por lo que la empresa debe de seguir un proceso para su tratamiento contable.

1.6.1 Concepto de Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Es la cantidad en que el menor de entre el Importe Recuperable y el valor en libros que se hubiera determinado de no haber reconocido la pérdida de valor por deterioro, excede al importe en libros de un activo deteriorado²⁷.

1.6.2 Proceso para Medir, Registrar, Presentar y Revelar la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

²⁷ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.32, 27.30 y 27.31 "Deterioro del Valor de los Activos".

1.6.2.1 Medición de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro

1.6.2.1.1 Identificación de una Posible Reversión

Al evaluar si existen indicios de que la pérdida de valor por deterioro, reconocida en ejercicios anteriores, ya no existe o podría haber disminuido, la empresa considerara, lo siguiente:

"Indicios Internos y Externos de Posible

Cuadro No. 6

Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro"²⁸

Indicios Internos	Indicios Externos
<ul style="list-style-type: none"> * 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 utiliza o se espera utilizar el activo, con efecto favorable para la entidad. * Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indica que el desempeño económico del activo es o va a ser, mejor que el esperado. 	<ul style="list-style-type: none"> * Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha aumentado significativamente * Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión. * Durante el periodo, las tasas de interés de mercado han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo.

²⁸ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.29 "Deterioro del Valor de los Activos".

1.6.2.1.2 Estimación del Importe Recuperable

Cuando se presenten suficientes indicios de reversión de la pérdida de valor por deterioro, la empresa debe calcular nuevamente el importe recuperable del activo o de la unidad generadora de efectivo en la fecha actual sobre la que se informa.

1.6.2.1.3 Cálculo de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro

Para el caso de un activo individual, si el importe recuperable resulta ser mayor al importe en libros de dicho activo, la diferencia constituirá el monto de la reversión de la pérdida de valor por deterioro; por lo que la empresa debe proceder a aumentar el importe en libros ya deducida la depreciación y la pérdida de valor por deterioro hasta que alcance el importe recuperable.

Se debe de tener cuidado en no aumentar el importe en libros del activo por encima del importe en libros que habría sido determinado (neto de depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida de valor por deterioro en años anteriores²⁹.

²⁹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.30 "Deterioro del Valor de los Activos".

Si el importe recuperable es calculado para una unidad generadora de efectivo, y resulta ser mayor al valor en libros de dicha unidad, la diferencia constituirá el monto de la reversión (monto probable a revertir), la que deberá ser distribuida entre los elementos que la componen; una vez realizado este paso, el importe en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor de: a) Su importe recuperable; y b) El importe en libros (neto de depreciación) que se hubiera determinado de no haberse reconocido la pérdida de valor por deterioro en los ejercicios anteriores³⁰.

1.6.2.2 Registro de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Si la empresa tiene como política abonar las pérdidas de valor por deterioro mediante una cuenta complementaria de activo, la reversión de la misma se contabilizará cargándola a dicha cuenta por lo que el saldo de las Propiedades, Planta y Equipo aumentará; el abono se realizará a la cuenta de otros ingresos.

FECHA	PARTIDA "X"	PARCIAL	DEBE	HABER
XXXX	PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO ACUMULADA		XXXX	
	OTROS INGRESOS			XXXX
	V/ Registro de la Reversión.			

³⁰ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.31 "Deterioro del Valor de los Activos".

1.6.2.3 Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

La Reversión de la pérdida de valor por deterioro se presenta en los estados financieros de la siguiente forma:

a) **Balance General:** La reversión estará presente en la disminución de la cuenta complementaria de activo.

Cuadro No. 7

"Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Balance General"

EMPRESA XYZ, S.A DE C.V			
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X			
(En dólares de los Estados Unidos de Norte América)			
ACTIVOS	\$ -	PASIVO	\$ -
ACTIVO CORRIENTE		PASIVO CORRIENTE	
Efectivo y Equivalentes		Proveedores y otras cuentas por pagar	
Cuentas por Cobrar			
Inventario			
ACTIVO NO CORRIENTE		PASIVO NO CORRIENTE	
Propiedades, Planta y Equipo		Cuentas por pagar a largo plazo	
Depreciación Acumulada		Patrimonio	
Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada		Capital social	
		Utilidad del ejercicio	
TOTAL ACTIVO	-	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ -
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; margin: 10px auto; width: 200px;"> <p>La reversión de la pérdida de valor por deterioro estará presente en la disminución de la cuenta complementaria</p> </div>			
F. _____		F. _____	
Representante Legal		Contador	
F. _____			
Auditor Externo			

b) **Estado de Resultados:** El monto de la reversión se presenta como un ingreso³¹.

EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V ESTADO DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 (En dólares de los Estados Unidos de Norte América)	
VENTAS TOTALES	\$ -
Menos	
Costo de Producción	
Utilidad Bruta	
Menos	
Gastos de operación	
Utilidad de Operación	
(+) Otros ingresos	
Utilidad antes de impuesto	
Impuesto Sobre la Renta	
Utilidad del ejercicio	\$ -
F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

"Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Resultados"

Cuadro No. 8

La reversión, se presenta dentro de Otros Ingreso

c) **Estado de Flujos de Efectivo:** La reversión constituye una partida no monetaria, debido a que no representa un ingreso real de efectivo, por lo tanto deberá ser restada a la utilidad en términos netos.³²

³¹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos 27.30 literal b) y 20.31 literal b). "Deterioro del Valor de los Activos".

³² NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 7 párrafo: 7.8 "Estado de Flujos de Efectivo"

Cuadro No. 9

"Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en el Estado de Flujos de Efectivo"

EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V	
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	
AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X	
(En dólares de los Estados Unidos de Norte América)	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	\$ -
Utilidad(pérdida neta)	
Ajustes que concilian la utilidad neta con el efectivo neto provisto por actividad de operación	
Depreciación y Amortización	
Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro	
Subtotal	
Entradas(salidas) en operaciones	
Disminución(aumento) en las cuentas y documentos por cobrar	
Disminución(aumento) en inventarios	
Aumento(disminución) en cuentas y documentos por pagar	
Subtotal	
(Salidas) Netas en actividades operacionales	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	\$ -
(Aumento)en mobiliario y equipo de oficina, equipo de transporte	
Efectivo neto provisto(usado) por actividades de inversión	
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	\$ -
Aumento en déficit años anteriores	
Aumentos en reservas	
Efectivo neto provisto por actividades de financiamiento	
Entradas netas del año	
Saldo de efectivo en caja y bancos al inicio del año	
Saldo de efectivo en caja y bancos al final del año	
F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

Presentación de la reversión de la pérdida de valor por deterioro

d) **Estado de Cambios en el Patrimonio:** La reversión estará presente en el aumento de la utilidad del ejercicio³³.

³³ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 6 párrafo 6.2 "Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas".

Cuadro No.10

**"Presentación de la Reversión en el Estado
de Cambios en el Patrimonio"**

<p align="center">EMPRESA, XYZ, S.A DE C.V ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 200X (En dólares de los Estados Unidos de Norte América)</p>						
CONCEPTOS	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	PERDIDA DEL EJERCICIO	UTILIDADES O PERDIDAS ACUMULADAS	TOTAL
Saldos al 31-dic. 200X						
Aumento o disminución de Capital Social						
Traspaso del ejercicio 200X a resultado de ejercicio anteriores						
Dividendos pagados						
Utilidad o Pérdida del Ejercicio 200X						
Reserva Legal del Año 200X						
SALDOS AL 31-DIC 200X						

La Reversión estará presente en el aumento de la utilidad del ejercicio; en dado caso resulte pérdida del ejercicio estará presente en la disminución de dicha pérdida

F. _____ Representante Legal	F. _____ Contador
F. _____ Auditor Externo	

1.6.2.4 Revelación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro

La empresa revelará, en las notas a los estados financieros el importe de las reversiones de las pérdidas de valor por

deterioro reconocidas en el estado de resultados y la partida o partidas del estado de resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en que tales pérdidas por deterioro se revirtieron³⁴.

1.7 NORMATIVA TÉCNICA Y BASE LEGAL APLICADA A LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

1.7.1 Normativa Técnica.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría resolvió aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), según las versiones oficiales emitidas por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board).

Las NIIF para las PYMES están estructuradas por Secciones; con un total de treinta y cinco. Las Secciones 1, 2 y 3 cubren la parte conceptual, los principios fundamentales y la presentación de los Estados Financieros. Las secciones 4 a 35 cubren tópicos específicos, iniciando con el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estados de Flujos de Efectivo, Notas a los Estados Financieros y otros

³⁴ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.32 literal b) "Deterioro del Valor de los Activos".

temas relacionados, tales como consolidación de estados financieros, inventarios, propiedades, planta y equipo, arrendamientos, ingresos, impuesto sobre la renta, divulgaciones sobre partes relacionadas, etc. Además, se incluye un apartado para el glosario y la tabla de origen.

En forma separada se han publicado 2 documentos: a) Bases para conclusiones y b) Estados Financieros ilustrativos y lista de comprobación de la información a revelar³⁵.

La contabilización de la Pérdida de Valor por Deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo está normada principalmente por las siguientes secciones de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades:

Sección de Aplicación Directa

Sección 27 " Deterioro del Valor de los Activos".

En ella se establecen los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse que sus activos estén 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

³⁵ CVPCPA. Evento sobre la divulgación de las NIIF para las PYMES. 3 de Septiembre de 2009.

se pueda recuperar del mismo ya sea a través de su utilización o de su venta.

Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y en la sección se exige que la entidad reconozca una pérdida de valor por deterioro de ese activo. También se especifica cuando la entidad revertirá la pérdida de valor por deterioro, así como la información a revelar.

Secciones Relacionadas.

Sección 2: Conceptos y Principios Generales.

Esta sección describe el objetivo de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades (PYMES) y las cualidades que hacen que la información de los estados financieros de las PYMES sea útil.

Las incertidumbres que inevitablemente rodean muchos sucesos y circunstancias se reconocen mediante la revelación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros

Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones

requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de forma que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que los pasivos o los gastos no se expresen en defecto.

Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite la infravaloración deliberada de activos o ingresos, o la sobrevaloración deliberada de pasivos o gastos. En síntesis, la prudencia no permite el sesgo.

La mayoría de los activos no financieros que una entidad reconoció inicialmente al costo histórico se medirán posteriormente sobre otras bases de medición.

Por ejemplo:

1. Una entidad medirá las propiedades, planta y equipo al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable.
2. Una entidad medirá los inventarios al importe que sea menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.
3. Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor relativa a activos no financieros que están en uso o mantenidos para la venta.

La medición de activos a esos importes menores pretende asegurar que un activo no se mida a un importe mayor que el que la entidad espera recuperar por la venta o por el uso de ese activo.

Sección 3: Presentación de Estados Financieros.

Esta sección explica la presentación razonable de los estados financieros, los requerimientos para el cumplimiento de las NIIF para las PYMES y qué es un conjunto completo de estados financieros.

Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares, a menos que no tenga importancia relativa(materialidad).

Sección 4: Estado de Situación Financiera.

Esta sección establece la información a presentar en un estado de situación financiera y cómo presentarla.

El estado de situación financiera(a veces denominado el balance) presenta los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica al final del periodo sobre el que se informa.

Cuando sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, ésta presentará en el estado de situación financiera partidas adicionales (además de las que se enuncian en el párrafo 4.2), encabezamientos y subtotales.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.

Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un periodo es decir, su rendimiento financiero para el periodo en uno o dos estados financieros.

Establece la información que tiene que presentarse en esos estados y como presentarla.

La pérdida de valor por deterioro representa un gasto y la reversión de la misma es un ingreso por lo que la entidad debe seguir los lineamientos de esta sección para su presentación en este estado financiero.

Sección 6: Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.

El estado de Cambios en el Patrimonio presenta el resultado del periodo sobre el que se informa de una entidad, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el otro resultado integral para el periodo, los efectos de los cambios en políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el periodo, y los

importes de las inversiones hechas, y los dividendos y otras distribuciones recibidas, durante el periodo por los inversores en patrimonio.

La Pérdida de Valor por Deterioro se hace presente en este estado financiero a través de los resultados del periodo sobre el que se informa, por lo que deberá seguir los lineamientos establecidos en esta sección.

Sección 7: Estado de Flujos de Efectivo

Esta sección establece la información a incluir en un Estado de Flujos de Efectivo y cómo presentarla.

El estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante el periodo sobre el que se informa, mostrando por separado los cambios según procedan de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

Una entidad presentará los flujos de efectivo procedente de actividades de operación utilizando:

- a. El método indirecto, según el cual el resultado se ajusta por los efectos de las transacciones no monetarias, cualquier

pago diferido o acumulaciones(o devengos) por cobros y pagos por operaciones pasadas o futuras, y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiación, o

- b. El método directo, según el cual se revelan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.

En el método indirecto, el flujo de efectivo neto por actividades de operación se determina ajustando el resultado, en términos netos, por los efectos de:

- * Los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación;
- * Las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ingresos acumulados(o devengos) (gastos) no recibidos(pagados) todavía en efectivo, etc(dentro de estos se incluye la pérdida de valor por deterioro y su reversión); y
- * Cualquiera otra partidas cuyos efectos monetarios se relacionen con inversión o financiación.

Sección 8: Notas a los Estados Financieros

Esta sección establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla.

Las notas contienen información adicional a la presentada en los estados financieros, como descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en ellos; también se presentan partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en dichos estados financieros.

Sección 17: Propiedades, Planta y Equipo

En esta sección se establece que una entidad medirá todos los elementos de Propiedades, Planta y Equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Sección 20: Arrendamientos

En esta sección se establece que un arrendatario evaluará en cada fecha sobre la que se informa si se ha deteriorado el valor de un activo arrendado mediante un arrendamiento financiero. Un arrendador deberá determinar si el activo cedido mediante arrendamiento operativo ha deteriorado su valor.

Sección 35: Transición a la NIIF para las PYMES

Esta sección se aplicará a una entidad que adopte por primera vez las NIIF para las PYMES, independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados(PCGA), tales como sus normas contables nacionales, u en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

Una entidad solo puede adoptar por primera vez las NIIF para las PYMES en una ocasión. Si una entidad que utiliza las NIIF para las PYMES deja de usarlas durante uno o más periodos sobre los que se informa y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a la nueva adopción.

1.7.2 Base Legal

1.7.2.1 Base legal Orientada a la Adopción de las NIIF para las PYMES

Las NIIF para las PYMES es un marco normativo recientemente aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Por lo tanto cuando las leyes vigentes hagan alusión a las Normas Internacionales de

Contabilidad, las empresas que no cotizan en el mercado de valores y a quienes van dirigidas dicha normativa deberán entender que para ellas es de aplicación la NIIF para las PYMES.

1. Código de Comercio de El Salvador.

El Código de Comercio de El Salvador, en el inciso primero del Art.443.- manda a que: "Todo balance general debe expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad".

Así también el Art.444.- del mismo Código establece que: "Para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, y en su defecto, por las Normas Internacionales de Contabilidad.

2. Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

El Reglamento de Aplicación del Código Tributario en el Art. 66.-establece que: "Los Estados Financieros que los

contribuyentes deben presentar serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los cuales deberán acompañarse de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrolle cada contribuyente y que ameriten ser reveladas de acuerdo a esas normas".

El Art. 74.- Párrafo segundo, del mencionado Reglamento; prescribe lo siguiente: "Las anotaciones de la contabilidad formal, registros auxiliares y especiales de los contribuyentes debe realizarse de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, o en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad".

Así mismo, el Art. 79.- reitera lo mencionado en el artículo anterior estableciendo que: "Los Estados Financieros deben formularse de acuerdo a lo estipulado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad"

3. Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

en los literales g) e i) del Art.36.- de la referida ley, dice: "Son atribuciones del consejo: g) Fijar normas generales para la

elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados; i) Aprobar los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría Internacionalmente Aceptadas, inclusive financieros, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas”.

1.7.2.2 Base Legal Aplicable a la Pérdida de Valor por Deterioro

Desde el punto de vista tributario, la empresa debe de observar lo estipulado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.

Las aplicaciones específicas de esta base legal con respecto a la Pérdida de Valor por Deterioro se efectúa en el desarrollo del capítulo III.

CAPITULO II

METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.

2.1 DISEÑO METODOLÓGICO.

En este capítulo se presenta la metodología que fue utilizada en la investigación de campo; en donde se explican los pasos y procedimientos empleados en el estudio.

2.1.1 Tipo de Investigación

La investigación se realizó bajo el Enfoque Metodológico Hipotético - Deductivo, por medio del cual se analizó si la ausencia de lineamientos prácticos para el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo de las Empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos, incide en que ésta no sea presentada en los Estados Financieros.

2.1.2 Tipo de Estudio

La investigación se efectuó mediante una combinación de los tipos de estudio explicativo y correlacional.

2.1.2.1 Estudio Explicativo

La información que se obtuvo de parte de las empresas en estudio sirvió de base para explicar las razones o causas de no reconocer y presentar la pérdida de valor por deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros.

2.1.2.2 Estudio Correlacional

Se estudió la relación existente entre la Variable Independiente denominada "Lineamientos prácticos para el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo" y la Variable Dependiente: "Razonabilidad del Valor en Libros de las Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros".

2.1.3 Determinación de la Población

La Población estuvo constituida por las empresas tecnificadas procesadoras de lácteos que según el Ministerio de Agricultura y Ganadería son seis.

Las características de la población que se estudió son homogéneas, porque todas estas empresas utilizan maquinaria industrial avanzada; y con respecto a la generación de sus ingresos, dependen en gran medida de los controles para el mantenimiento y una adecuada administración.

De las seis empresas tecnificadas, cuatro están ubicadas en la Zona Metropolitana de San Salvador y dos en Sonsonate.

Las empresas estudiadas fueron las siguientes:

*** En la Zona Metropolitana de San Salvador:**

- Empresas Lácteas Foremost, S.A de C.V
- Luis Torres y Cía, (Quesos Petacones).
- Agroindustrias San Julián, S.A de C.V (Agrosania, S.A de C.V)
- Lacteos del Corral, S.A de C.V (Lactosa S. A. de c. V.)

*** En el Departamento de Sonsonate:**

- Cooperativa Ganadera de Sonsonate de R.L (la Salud)
- Cooperativa Yutathui de R. L.(El Jobo)

2.1.4 Determinación de la Muestra

No se realizó el cálculo de la muestra; debido a que se estudió a toda la población, conformada por las seis empresas tecnificadas del sector lácteo.

2.1.5 Unidades de Análisis

Las unidades de análisis que se consideraron en la investigación fueron los Contadores de las empresas del Sector de Lácteos del Área Metropolitana de San Salvador y Sonsonate.

2.1.6 Instrumentos y Técnicas de Investigación

2.1.6.1 Instrumentos

Los instrumentos utilizados en la investigación fueron los siguientes:

- **El Cuestionario:** El cual estuvo conformado por dieciséis preguntas abiertas y cerradas que se dirigió a los seis profesionales de contaduría pública, que prestan sus servicios como contadores en las empresas del sector de lácteos, ubicadas en el Área Metropolitana de San Salvador y Sonsonate. Fue dirigido a ellos debido a que son los que procesan la información contable (El modelo de cuestionario aplicado se presenta en el Anexo 2).

- **Fichas Bibliograficas:** Sirvieron para anotar las fuentes de donde se sustrajo la información.

2.1.6.2 Técnicas de Investigación

La recopilación de la información se realizó a través de las siguientes etapas:

- **Investigación de Campo.**

La recopilación de datos se logró mediante la aplicación de la siguiente actividad:

- **La Encuesta:** Se efectuó a través de un cuestionario dirigido a los contadores que laboran para las empresas del sector lácteo.

➤ **Investigación Bibliográfica**

La investigación bibliográfica y documental se realizó a través de la consulta a diferentes fuentes tales como: Trabajos de Investigación , libros, revistas, folletos, acuerdos y publicaciones emitidos por el CVPCPA, conferencias, leyes y reglamentos, normativa técnica relacionada al tema en estudio y documentos de Internet.

Dichas consultas fueron realizadas en distintas bibliotecas de Universidades como: Universidad "José Simeón Cañas" (UCA), Universidad de El Salvador.

2.2 TABULACION Y ANÁLISIS DE DATOS

2.2.1 Tabulación y Procesamiento de Datos

➤ **Investigación de Campo**

El procesamiento de la información recopilada en la encuesta se hizo por medio del paquete utilitario Excel en donde se tabuló cada pregunta contemplada en el cuestionario, en términos absolutos y relativos; finalmente se ilustraron los resultados por medio de gráficos y los respectivos análisis de los resultados.

➤ **Investigación Bibliográfica**

A partir de los datos concentrados en las fichas bibliográficas se construyó el Marco Teórico.

2.2.2 Análisis de los Datos

Para el análisis e interpretación de datos se realizaron cruces de respuestas de aquellas preguntas que fueron formuladas en el cuestionario y que fueron base para poder concluir sobre la existencia o no de la problemática planteada.

Mediante la asociación de preguntas y respuestas relacionadas, se construyó un cuadro en donde se reflejaron en porcentajes los resultados obtenidos y sobre la base de los mismos se elaboró una conclusión profesional que permitió afirmar la existencia del problema.

2.3 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

El propósito del presente apartado es presentar los resultados obtenidos en la investigación de campo, a través de un diagnóstico analítico de la problemática relacionada a la ausencia de lineamientos prácticos para el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro de las propiedades, planta y equipo que incide en que ésta no sea presentada en los Estados Financieros.

Se interrelacionaron aquellas preguntas que fueron base para determinar el diagnóstico de la investigación.

Cuadro No. 1

"Incorporación de la pérdida de valor por deterioro en el sistema contable de las empresas de la Industria de Lácteos"

Pregunta	Criterio de Evaluación	Frecuencia relativa
P. 2	Sistema de contabilidad basado en NIC	67%
P. 4	No reconocen la pérdida de valor por deterioro	67%

El 67% de las empresas dicen que su sistema de contabilidad está basado en Normas Internacionales de Contabilidad, también se observa que el 67% de los encuestados no reconocen la pérdida de valor por deterioro por lo que se puede concluir que éstas empresas aún no han incorporado en su sistema contable las cuentas necesarias para aplicar la pérdida de valor por deterioro.

Con la aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, las empresas que dicen basar su sistema contable en Normas Internacionales de Contabilidad, tendrán que adaptarlo ya no en este cuerpo normativo sino bajo las NIIF para las PYMES; dentro de las cuales se encuentra la Sección 27 que trata sobre el Deterioro del Valor de los Activos.

Cuadro No.2

"Opinión de los contadores sobre las causas principales de no reconocer la pérdida de valor por deterioro"

Pregunta	Criterio de Evaluación	Frecuencia Relativa
P.3	Contadores que tienen conocimiento acerca del deterioro de activos	100%
P.4	Empresas que no calculan ni reconocen la pérdida de valor por deterioro	67%
	Empresas que si calculan y reconocen la pérdida de valor por deterioro	33%
P.6	Razones de no aplicar deterioro: ➤ Falta de políticas de la administración ➤ Falta de un documento de aplicación práctica ➤ Efectos financieros de su aplicación ➤ No contestaron	17%
		50%
		0%
		33%

El total de los contadores que laboran para las empresas de la industria de lácteos conocen el deterioro de activos, pero el 67% de ellos no lo están calculando ni reconociendo. Del 67% de los contadores que no aplican el deterioro, el 17% dice que es por falta de políticas por parte de la Administración; y un 50% dice que es por la falta de un documento de aplicación práctica.

Lo anterior indica que el importe en libros de las Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros no presenta cifras reales, y por lo tanto es necesario elaborar lineamientos que expliquen en forma sencilla y detallada el correcto registro de la pérdida de valor por deterioro.

CAPITULO III

DISEÑO DE LINEAMIENTOS PRÁCTICOS PARA EL TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO EN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LA INDUSTRIA DE LÁCTEOS.

INTRODUCCIÓN

El presente capítulo está centrado en ofrecer lineamientos comprensibles que sean de utilidad a las Empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos para comprender y aplicar el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro.

Para cumplir con lo anterior, el capítulo se ha desarrollado en cinco etapas; la primera, trata sobre la adopción de las NIIF para las PYMES; la segunda, el establecimiento de políticas contables; la tercera, los hechos posteriores que se pueden dar luego del reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro; cuarta, el tratamiento fiscal que se deberá emplear y por último los efectos financieros y fiscales derivados de su aplicación.

3.1 ETAPA I: ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA LAS PYMES) .

En El Salvador, con la reciente aprobación de las NIIF para las PYMES por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, las empresas tecnificadas de la Industria de Lácteos debido a que actualmente no cotizan sus instrumentos de deuda o de patrimonio en el mercado de valores deberán presentar sus primeros estados financieros basados en esta normativa, por el ejercicio que inicia el primero de enero de 2011.

Para adoptar la normativa técnica mencionada anteriormente se deberán considerar al menos los siguientes pasos:

1. Identificación de las Secciones de las NIIF para las PYMES aplicables a la Empresa.

Para esto deberá considerar:

- a. **Evaluar los componentes de los estados financieros:** Cuando se aborda en específico un renglón del activo o del pasivo, existen secciones dentro de las NIIF para las PYMES que directamente describen el tratamiento contable que deberá aplicarse, por lo tanto la empresa considerará importante evaluar los componentes de los estados

financieros para determinar las secciones que le son aplicables.

- b. Tipos de usuarios de la información contable: La empresa debe adoptar las secciones que le permitan revelar y presentar sus operaciones de forma que los usuarios satisfagan las necesidades de información contable.

2. Elaboración de Políticas Contables con Arreglo a las NIIF para

las PYMES: En esta etapa la empresa deberá modificar sus políticas actuales y crear otras que sean necesarias para la adopción de la NIIF para las PYMES.

3. Adecuación del Catálogo de Cuentas: Este deberá estar

estructurado de acuerdo a los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

4. Preparación de un balance de apertura con arreglo a las NIIF

para las PYMES en la fecha de transición: Para su preparación la entidad deberá observar lo siguiente:

- a) Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF para las PYMES;
- b) No reconocer partidas como activos o pasivos si las NIIF para las PYMES no permite dicho reconocimiento;

- c) Reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con las NIIF para las PYMES; y
- d) Aplicar las NIIF para las PYMES al medir todos los activos y pasivos reconocidos³⁶

3.2 ETAPA II: ESTABLECIMIENTO DE POLÍTICAS CONTABLES

Las políticas contables son los principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por la empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros, de acuerdo a su naturaleza, bajo las cuales se regirá.³⁷

Entre estas políticas se encuentran las relativas a la Estimación para Cuentas Incobrables, Método de Depreciación, debiendo incluirse entre éstas lo relativo a la Medición, Registro, Presentación y Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro, aspecto central del estudio y sobre el cual se ampliará seguidamente.

³⁶ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 35 párrafo 35.7 "Transición a la NIIF para las PYMES".

³⁷ Góches Cano, Antonio. Guía de Procedimientos Básicos para la Formación y Legalización de una Sociedad Anónima en El Salvador. 2° edición. El Salvador. Sinái Editores e Impresos S.A de C.V Pág. 174

3.2.1 Políticas Relativas a la Medición de la Pérdida de Valor por Deterioro

A través de éstas políticas se identificará si se esta dando o no una posible pérdida de valor por deterioro en los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo y la forma de calcularla si se comprueba su existencia.

Política N° 1 Determinación de Indicios de Posible Pérdida de Valor por Deterioro.

Los indicios son circunstancias propias del activo o del ambiente en que opera la entidad que establecen la posibilidad de existencia de un deterioro. La empresa deberá considerar los siguientes:

- 1. Indicios Internos:** Son aquellas circunstancias que se generan internamente en la entidad por la utilización, obsolescencia y por la falta de uso del activo.

La empresa deberá evaluar los siguientes:

- a. Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.**

➤ **Obsolescencia:** Esta se da en los bienes muebles cuando en el mercado existen activos nuevos y tecnológicamente

novedosos que reducen costos de operación, haciendo ineficientes a los existentes.

La empresa para evaluar si existe obsolescencia en los bienes muebles realizará lo siguiente:

- ❖ Consultar a sus proveedores, de nuevas adquisiciones tecnológicamente más novedosas que las que se poseen.
- ❖ Consultar páginas de Internet para conocer lo último en innovación tecnológica.
- ❖ Indagar en el mercado de bienes si aún se encuentra y utiliza el tipo de bien el cual se esta evaluando.

➤ **Deterioro físico:** Este indicio se da tanto en los bienes inmuebles como en los bienes muebles como se explica a continuación:

Bienes Inmuebles: Están constituidos por los terrenos y los edificios propiedad de la empresa ó tenidos en arrendamiento financiero.

Las circunstancias que se deben evaluar en el edificio y en el terreno para determinar la existencia de deterioro físico son las siguientes:

Cuadro No.1

"Evaluación de Existencia de Deterioro Físico en los Bienes Inmuebles"

Activo	Aspectos a evaluar
Edificios	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Techo con goteras ▪ Paredes y pisos agrietados ▪ Paredes que presentan desperdicios de materia prima, provocando acumulación de olores ▪ Puertas corroídas ▪ Escalones con ladrillos sueltos ▪ Grado de hundimiento ▪ Grado de inclinación ▪ Posibles fugas de agua en las tuberías ▪ Ventanas dañadas; como vidrios rotos, manchas marcos en malas condiciones, etc
Terrenos	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Inundaciones ▪ Erosión ▪ Grietas profundas causadas por terremotos

A continuación se explican algunas circunstancias que se pueden dar en los bienes muebles para determinar que se está dando deterioro físico en estos activos:

Bienes Muebles: estos activos están constituidos por: mobiliario y equipo de oficina, equipo de reparto, y la maquinaria de producción.

Los aspectos a evaluar por cada tipo de activos son los siguientes:

Cuadro No.2

"Evaluación de Existencia de Deterioro Físico en los Bienes Muebles"

Para llevar un control de los activos, se realizarán

Activo	Aspectos a evaluar
<p>Mobiliario y Equipo de Oficina: Son bienes utilizado por el personal para la ejecución de sus funciones y para la atención de sus clientes, tales como: sillas, estantes, archiveros, escritorios, computadoras, UPS, módulos, scanner, fotocopiadoras, telefax, y otros</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Mobiliario afectado por Plagas como las termitas o comején ▪ El mobiliario presenta Rajaduras y/o ralladuras ▪ Presentación de moho ▪ Sillas en mal estado ▪ Fallas en el hardware ▪ Computadora lenta en el procesamiento de la información ▪ El monitor de la computadora no funciona adecuadamente ▪ El regulador de voltaje se encuentra en malas condiciones
<p>Equipo de Reparto: está constituido por los vehículos que se utilizan para transportar los productos terminados a las salas de venta.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ El vehículo presenta rayones, golpes, vías quebradas, derramamiento de aceite en el motor, emanación de humo por el escape, etc ▪ Se escuchan ruidos extraños en el vehículo cuando está en funcionamiento ▪ Verificar si en el mercado existen repuestos para los vehículos que se están utilizando
<p>Maquinaria de Producción: es la que se encarga de elaborar los productos lácteos como: leche pasteurizada, queso y el yogurt. Está compuesta por las siguientes máquinas: clarificadora, pasteurizadora, homogenizadora, descremadora, mezcladora, tanque madurador, equipo de llenado, codificadoras, etc.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pérdida de presión de aceite ▪ Fallas en el flujo de agua debido a roturas de manguera ▪ Fallas por cortes de energía ▪ Roturas en los empaques ▪ Cortes en el flujo de agua helada ▪ Corrosión ▪ Verificar si en el mercado existen Repuestos para la maquinaria

comprobaciones trimestrales, de su existencia, de su localización y de las condiciones en las que se encuentran y se diseñarán registros individuales donde se detalle toda esta

información(Ver anexo 4 cuadros del 1 al 5 Pág. de la 21 a la 25). Estos registros serán considerados como evidencia del deterioro físico y de la obsolescencia que podrían estar sufriendo los activos.

b. Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectaran desfavorablemente a la entidad.

A continuación se explican algunas situaciones que demuestran que este indicio se está presentando tanto en los bienes muebles como inmuebles:

Bienes Inmuebles: En estos activos se presentará este indicio cuando la empresa opte por abandonarlos por un largo periodo de tiempo ocasionando que se vuelvan ociosos.

Bienes Muebles: Los cambios en la forma de utilizar los activos incluyen los siguientes:

- El hecho de optar por el retiro de los activos, que hace que se vuelvan ociosos; entiéndase por retiro, eliminarlos de sus funciones operativas, siendo esta mediante una remoción física o dejándolos intactos en su propio puesto de trabajo.

La empresa tomara esta decisión cuando se den las siguientes situaciones:

- ✧ Políticas de mantenimiento: en algunas ocasiones, se utiliza la política de retirar maquinaria y/o equipo mucho antes de que comience a presentar las primeras fallas, y se opta por retiro;
- ✧ Desaparece la necesidad: esta razón indica que ya no existe la necesidad de continuar utilizando el equipo, puede darse el caso que la empresa planee trasladarse a otro lugar lo cual puede implicar que se deje mobiliario atrás.

- Planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo: Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la gerencia y que cambia significativamente el alcance de un negocio emprendido por la entidad o en la manera en que ese negocio se gestiona³⁸;
- Planes para disponer del activo antes de la fecha prevista: Si la empresa cuenta con un plan para vender los activos,

³⁸ NIIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 21 párrafo 21 A.3 "Provisiones y Contingencias".

este se considerara como un indicador de posible pérdida de valor por deterioro, que desencadena el cálculo del importe recuperable³⁹.

c. Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado.

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

- Flujos de efectivo reales, o resultados, derivados de la explotación del activo, que son significativamente peores a los presupuestados.

Estos informes pueden indicar que se están dando las siguientes situaciones:

- ✧ Insuficiencia o ineptitud: cuando la capacidad del activo es inadecuada; es decir, que los servicios de capacidad que se esperan de él son inferiores a la necesaria;

³⁹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 17 párrafo: 17.26 "Propiedades, Planta y Equipo".

- ✧ Mantenimiento excesivo: Cuando existen costos de reparación periódicos y extensos;

- ✧ Características de funcionamiento Insatisfactorio: esto ocurre cuando la maquinaria y/o equipo durante su operación sufre algún tipo de desgaste en sus partes, componentes, provocando con esto incapacidad para poder cumplir con los requerimientos de calidad, seguridad y capacidad.

- ✧ Eficiencia Decreciente: Existen circunstancias en las cuales la eficiencia se ve disminuida con el uso y el tiempo; sin embargo, no se pueden intercambiar sus partes o reparar el equipo, pues por razones económicas y de funcionalidad resulta más apropiado reemplazar el equipo, en vista de que sus costos de operación se ven incrementados.

- ✧ La obsolescencia genera mayores costos de operación. Esto podría contrarrestarse reemplazando la maquinaria obsoleta, con maquinaria novedosa con avances tecnológicos que generan menores costos de operación.

- Una disminución significativa de los flujos de efectivo netos o de la ganancia de explotación presupuestada, o un incremento significativo de las pérdidas originalmente presupuestadas procedentes del activo.

Mediante los cuadros de control sobre mejoras, reparaciones y bajas de activos, más la evaluación de los indicios de posibles pérdidas de valor por deterioro la empresa obtendrá suficiente evidencia que respalde la existencia real de tales indicios. (ver anexo 4 cuadros del 1 al 10 Páginas de la 21 a la 33)

2. **Indicios Externos:** son circunstancias que se generan en el ambiente económico, legal o de mercado en el que opera la empresa.

Los indicios externos que se evaluarán para determinar una posible pérdida de valor por deterioro son los siguientes:

- a. **Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo esperado como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.**

A continuación se enuncian algunos factores que inciden que tanto los bienes inmuebles como muebles sufran disminución en su valor de mercado.

Bienes Inmuebles: La disminución en el mercado del edificio y del terreno puede darse por las siguientes situaciones:

- Mantenimiento excesivo y por las condiciones físicas en las que se encuentra el edificio.

- Zona de ubicación del edificio y el terreno, por ejemplo: cuando se encuentre a la par de una empresa de desechos sólidos o en lugares inseguros, etc.

- Casos Fortuitos: son aquellos sucesos que se producen sin premeditación, ni previsión siquiera como por ejemplo: los causados por la naturaleza como: los terremotos, inundaciones, incendios, etc. Estos eventos pueden dañar los activos por lo que se consideran dentro de las causas que disminuyen el valor de mercado de los bienes inmuebles.

Bienes Muebles: Las razones por las cuales los bienes muebles de la empresa principalmente la maquinaria de producción puede bajar de valor en el mercado son los siguientes:

- Una nueva tecnología de maquinaria industrial para procesar lácteos se hace disponible en el mercado, cuestionando el equipo existente en la empresa.

- Las reparaciones frecuentes han declinado el valor del activo.

- Una nueva empresa de lácteos ha entrado al mercado local, funcionando con tecnología más avanzada que la que posee la empresa.

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.

A continuación se enuncian algunas circunstancias que puedan darse en el ambiente externo, en el cual se desenvuelve la entidad que afectan negativamente en el valor de los bienes muebles como bienes inmuebles.

Bienes Inmuebles: La empresa identificará este indicio en los bienes inmuebles como por ejemplo:

- Cuando se han creado botaderos de basura al aire libre cerca de estos activos.

- Existe incertidumbre con respecto a una desaceleración económica en el país que afecte de forma directa el mercado de inmuebles, existiendo alta probabilidad de pérdida al llegar a realizar la venta de los mismos.

Bienes Muebles: La empresa identificará este indicio en los bienes muebles cuando por ejemplo:

- El precio de venta al público de la leche fuera fijo por ley y aunque estos tuvieran variaciones hacia arriba la empresa no los pudiera trasladar al consumidor (regulación de precios).
- Se espera que con el TLC surjan mayores exigencias en la utilización de maquinaria industrial con mejor tecnología y que permita generar mayor producción y efectividad.
- Expansión de los productos de la competencia en el mercado, debido al uso de maquinaria de punta que permita la elaboración de productos lácteos de mejor calidad que disminuyan los productos ofrecidos por la empresa.

- Creación de leyes que restrinjan las exportaciones de los productos lácteos que la empresa comercializa.

c. Durante el período, las tasas de interés de mercado, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo.

El tipo de interés que la empresa evaluará si ha sufrido incrementos es la Tasa Activa, publicada a través de la Revista Trimestral del Banco Central de Reserva. Si esta tasa incrementa esto significa que el valor en uso calculado a partir de los flujos de efectivo futuros ha disminuido.

d. El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto.

Esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad⁴⁰.

La empresa realizará una Prueba de Indicios Externos de Posible Pérdida de Valor por Deterioro, la cual consiste en chequear los indicadores que se han venido explicando con anterioridad (ver anexo 4 cuadros del 6 al 10 Pág.26 a la 33).

⁴⁰ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.9 "Deterioro del Valor de los Activos".

Los indicadores que se hayan presentado, deberán ser respaldados con la información pertinente.

Política N° 2 Momento de la Evaluación.

Los indicios se evaluarán en cada fecha sobre la que se informa o cuando circunstancias especiales lo ameriten. Dicha evaluación se realizará a cada elemento que conforma las Propiedades, Planta y Equipo ya sean bienes propios o tenidos en arrendamiento financiero⁴¹.

Con tan solo un indicio que se presente; la empresa está obligada a determinar el importe recuperable (valor mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso)

Política N° 3: Agrupación de Activos que Conformaran las Unidades Generadoras de Efectivo.

Una unidad generadora de efectivo estará formada por aquellos activos que están interrelacionados en su uso que es imposible atribuir los flujos de efectivo que le corresponde a cada uno de ellos⁴².

⁴¹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.7 "Deterioro del Valor de los Activos".

⁴² David Alexander, Simón Archer; traducción al español Fernando Catacora Carpio; Red Contable Publicaciones; Miller Guía de NIIC - NIIF; Edición 2006-2006; Red Contable LLC, USA 2005; Edición en Español

La empresa solamente cuenta con una línea de productos que está integrada por los siguientes: leche pasteurizada, queso en sus diferentes presentaciones y yogurt. Debido a que la entidad controla sus operaciones a través de ella, toda la maquinaria de producción constituirá una Unidad Generadora de Efectivo.

El edificio, terreno, mobiliario y equipo de oficina, equipo de reparto, sean éstos bienes propios ó tenidos en arrendamiento financiero ayudan a la maquinaria de producción a generar flujos de efectivo; por lo tanto, serán incorporados a la unidad generadora de efectivo. Asimismo, se identificará uniformemente de un ejercicio a otro, y estará conformada por los mismos tipos de activos, salvo que se pueda justificar un cambio.

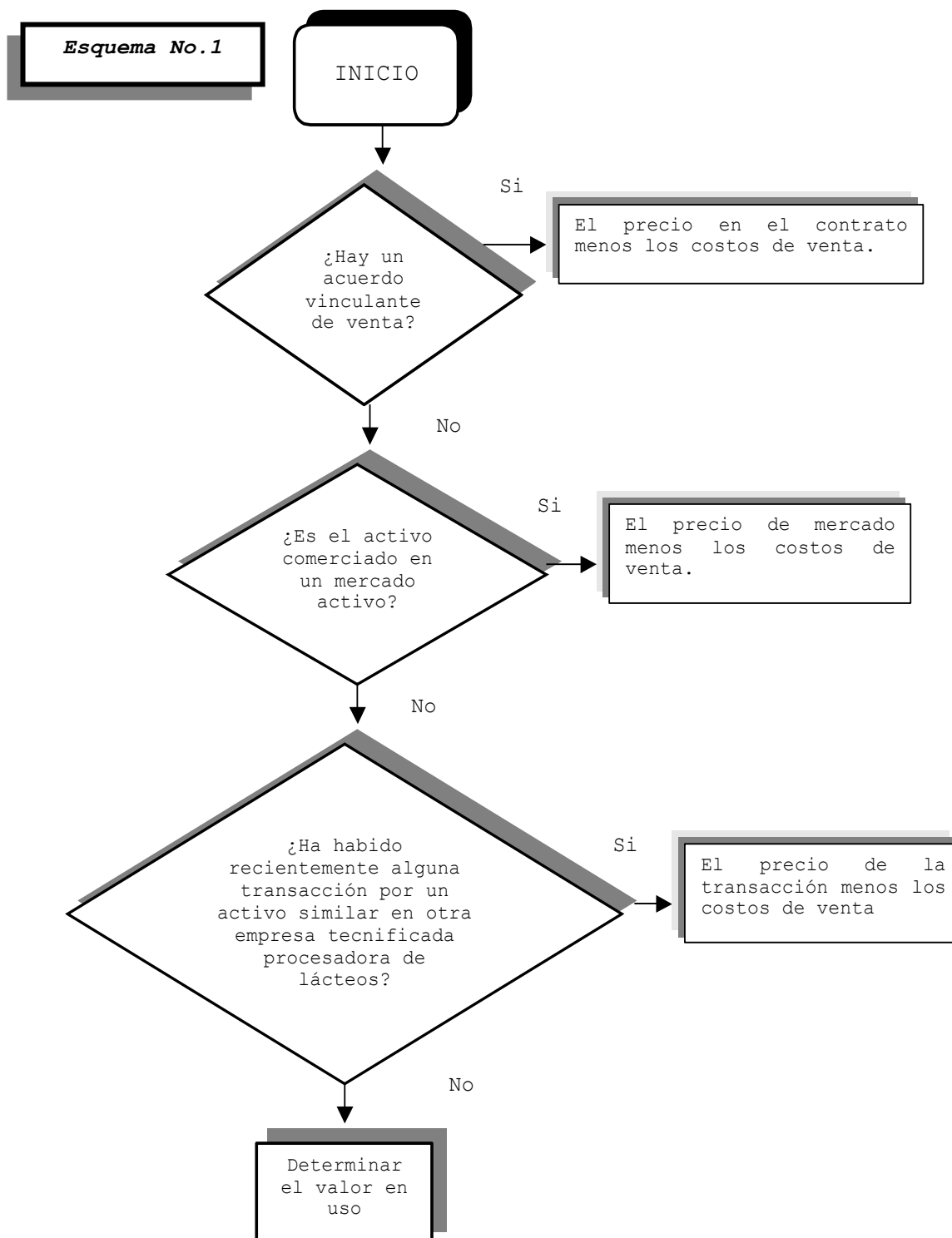
Política N° 4 Determinación del Valor Razonable Menos los Costos de Venta del activo.

Cuando la unidad generadora de efectivo presente indicios de posible pérdida de valor por deterioro la empresa debe determinar el importe recuperable, el cual es el mayor de entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso.

Para la estimación del valor razonable menos los costos de venta la empresa debe asegurarse que exista ya sea un contrato de venta vinculante para el bien; o que prevalezca un mercado

activo donde se pueda negociar, (mercado donde se intercambian productos de similar naturaleza, compradores y vendedores disponibles en todo momento para un bien o servicio, los precios son conocidos por el público), o que una transacción por un activo similar ha ocurrido recientemente en otra empresa procesadora de lácteos, siempre que no hayan cambios significativos en las condiciones económicas, entre la fecha de la transacción y la fecha en la que se realiza la estimación.

A continuación se resume lo expuesto anteriormente a través de un esquema para su mayor comprensión:



Política N° 5: Determinación del Valor en Uso.

El valor en uso es el valor presente de los flujos futuros que se espera obtener de un activo, tanto de su funcionamiento continuado en el tiempo como de su disposición final.

Para determinar el valor en uso la empresa realizará lo siguiente:

1. Elaborar un presupuesto de ingresos y egresos de efectivo, procedentes de la utilización continuada de la unidad generadora de efectivo, basados en los obtenidos en años anteriores. Incluyendo los que se estimen por la venta y se esperan recibir al final de su vida útil.
2. la empresa deberá aplicar una tasa de descuento, la cual refleje las condiciones del mercado en el que opera la Unidad Generadora de Efectivo al momento de la evaluación, la que se utilizará será la Tasa Activa; que se publica en la Revista Trimestral del Banco Central de Reserva de El Salvador (B.C.R).

Para la determinación de los flujos de efectivo futuros la empresa únicamente incluirá lo siguiente:

- Incrementos en precios atribuidos por la inflación en general.

- Entradas de efectivo procedentes de la utilización de la unidad generadora de efectivo.
- Gastos de mantenimiento necesarios para que la unidad generadora de efectivo siga funcionando en condiciones normales.
- Ingresos que se recibirán a partir de mejoras realizadas a la unidad generadora de efectivo; éstos solamente se incluirán hasta que la empresa lleve a cabo las salidas de efectivo necesarias para mejorar o potenciar el desempeño del activo.
- Entradas y salidas de efectivo por la venta de la unidad generadora de efectivo al final de su vida útil.

Para determinar las entradas y salidas por la venta de la unidad generadora de efectivo se realizará lo siguiente:

1. Se utilizarán los precios que prevalecen en la fecha de la estimación para activos semejantes que han alcanzado el final de su vida útil y que han operado bajo condiciones similares a aquellas en que el activo se utilizará.

2. Los precios se ajustarán por el efecto de los futuros aumentos del precio debido a la inflación en general y los aumentos (disminuciones) futuros de precios específicos.

Los flujos de efectivo futuros serán estimados para un periodo máximo de cinco años. Para estimar las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al periodo cubierto, la entidad puede extrapolar las proyecciones, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, a menos que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente.

Al tener los flujos futuros la empresa procederá a aplicar la tasa de descuento a cada uno, utilizando la siguiente fórmula, la cual los traerá a valor presente.

$$VP = \frac{K}{(1+i)^n} \quad \text{ó} \quad VP = K(1+i)^{-n}$$

Donde:

VP = Valor presente

K = Flujos de efectivo futuros

i = Tasa de descuento

n = Periodo a descontar

Con la aplicación de la fórmula anterior se conocerá el importe del valor en uso de la unidad generadora de efectivo.

Cabe aclarar que si al realizar el cálculo del valor razonable menos los costos, éste resulta ser mayor que el valor en libros, entonces no será necesario realizar la estimación del valor en uso, y deberá entenderse que dicha unidad no está deteriorada⁴³.

Política N° 6: Estimación del Importe Recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo.

El importe recuperable de la unidad generadora de efectivo, será el mayor de entre el valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

Política N° 7: Cálculo del Importe en Libros de la Unidad Generadora de Efectivo.

El importe en libros de la unidad generadora de efectivo se determinará sumando el valor en libros de todos los activos que pertenezcan a dicha unidad, ya deducida la depreciación acumulada y solamente incluirá aquellos activos que pueden ser atribuidos directamente a la citada unidad y que generan las

⁴³ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.15 a la 27.20 "Deterioro del Valor de los Activos".

entradas futuras de efectivo utilizadas en la determinación del valor en uso.

Política N° 8: Cálculo de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Para determinar el monto de la pérdida de valor por deterioro se realizarán los siguientes pasos:

1. Comparar el importe en libros de la unidad generadora de efectivo con el importe recuperable; si el primero de estos dos valores resulta ser mayor, la diferencia será el monto de la pérdida de valor por deterioro. Conocido este valor, en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la Unidad Generadora de Efectivo, y
2. Seguidamente se procede a distribuirá entre todos los activos que la conforman, ejecutando los siguientes pasos:
 - a. Se tomará el importe en libros de cada activo que pertenezca a la unidad generadora de efectivo y se dividirá entre la suma total del valor en libros de toda la unidad generadora de efectivo;
 - b. Una vez se cuente con el porcentaje de participación que tiene cada activo en la unidad generadora de efectivo, se multiplicará por el monto total de la pérdida por

deterioro y la cantidad resultante constituirá la pérdida de valor por deterioro del activo individual⁴⁴.

3.2.2 Políticas Relativas al Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Éstas políticas tratan sobre las cuentas a utilizar para contabilizar la pérdida de valor por deterioro

Política N° 9: Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Las cuentas que intervienen para el registro de la pérdida de valor por deterioro son las siguientes:

CUENTA COMPLEMENTARIA DE ACTIVO: PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO ACUMULADA	
SE CARGA	SE ABONA
<p>➤ Con el valor determinado como reversión de la pérdida de valor por deterioro y con el importe acumulado a la fecha en que el bien sea objeto de venta o dado de baja.</p>	<p>➤ Con el importe del valor de la pérdida de valor por deterioro de los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo.</p>

Objetivo: Controlar las disminuciones de valor que sufran los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo.

⁴⁴ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.11 al 27.21 "Deterioro del Valor de los Activos".

Naturaleza de la cuenta: Esta cuenta es complementaria de activo, de naturaleza acreedora.

Saldo: Su saldo es acreedor y representa el monto de la pérdida de valor por deterioro acumulada a la fecha.

Clasificación: Cuenta de activo presentada dentro del activo no corriente, después de la depreciación acumulada.

La cuenta complementaria "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada", se subdividirá en las siguientes subcuentas:

- ✧ Pérdida de valor por deterioro terrenos.
- ✧ Pérdida de valor por deterioro edificios.
- ✧ Pérdida de valor por deterioro mobiliario y equipo de oficina.
- ✧ Pérdida de valor por deterioro equipo de reparto.
- ✧ Pérdida de valor por deterioro maquinaria de producción.

SUB-CUENTA: GASTO POR DETERIORO	
SE CARGA	SE ABONA
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Con el importe de la Pérdida de Valor por Deterioro de los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo determinados en el Periodo. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Al final del ejercicio contra la cuenta de cierre de pérdidas y ganancias

Objetivo: Reflejar una estimación de la disminución del valor de los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo en el período.

Naturaleza: Deudora.

Saldo: Su saldo es deudor y representa el gasto por deterioro del período.

Clasificación: Cuenta de resultados presentada dentro de los gastos de administración.

Si tenemos por ejemplo, que la maquinaria de producción, presenta pérdida de valor por deterioro por \$20,000.00, el registro es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<u>Partida # 1</u>			
	<u>Gastos de Administración</u>		\$20,000.00	
	Gasto por Deterioro			
	<u>Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada</u>			\$20,000.00
	Pérdida de Valor por deterioro			
	Maquinaria de Producción			
	V/ Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro			
	TOTALES		\$20,000.00	\$20,000.00

Política N° 10 Revisión de las Tasas de Depreciación.

Si existiese algún indicio de que un activo puede haber deteriorado su valor, la entidad deberá revisar la vida útil restante, el método de depreciación o el valor residual de dicho activo, y ajustarlos, incluso si finalmente no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo⁴⁵.

3.2.3 Políticas Relativas a la Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.

Estas políticas tratan acerca de cómo se va a presentar la pérdida de valor por deterioro en los Estados Financieros básicos.

Política N° 11 Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.

La pérdida de valor por deterioro se presenta en los Estados Financieros de la siguiente forma:

Balance General: La cuenta complementaria de activo "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada" se presentará después de la depreciación acumulada.

⁴⁵ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos 27.10 "Deterioro del Valor de los Activos".

Estado de Resultados: La cuenta "Gasto por Deterioro" se presentará dentro de los Gastos de Administración.

Estado de Flujos de Efectivo: La cuenta de resultados "Gasto por Deterioro", por ser una partida no monetaria, se presentará sumándola a la utilidad o pérdida.

Estado de cambios en el patrimonio: La pérdida de valor por deterioro estará presente en la disminución de la utilidad del ejercicio.

Notas a los estados financieros: la empresa revelará toda la información referente a la pérdida de valor por deterioro como lo explican las políticas relativas a su revelación.

3.2.4 Políticas Relativas a la Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Estas políticas explican la información que se debe de presentar en las notas a los estados financieros.

Política N° 12: Revelación de la Pérdida de Valor por Deterioro para la Unidad Generadora de Efectivo.

La empresa revelara el importe de las pérdidas de valor por deterioro reconocida en resultados durante el periodo y la

partida o partidas del estado de resultados integral (y del estado de resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas de valor por deterioro estén incluidas)⁴⁶.

3.2.5 Caso Práctico de Pérdida de Valor por Deterioro en los Elementos que Componen las Propiedades, Planta y Equipo.

La empresa Industrias Lácteas S. A. de C. V. es una Sociedad Anónima que fue fundada según Escritura Pública el 02 de Enero del 2001; se dedica a la elaboración de productos lácteos, entre los que se pueden mencionar: leche pasteurizada, queso en sus diferentes presentaciones, crema y yogurt; éstos son reconocidos por los consumidores por ser elaborados con alta calidad.

Con el fin de presentar razonablemente el importe en libros de los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros; la Gerencia de la empresa ha creado políticas relativas a la medición, registro, presentación y revelación de la pérdida de valor por deterioro así como de su reversión.

Para aplicarlas, la empresa presenta la siguiente información:

⁴⁶ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.32 literal (a "Deterioro del Valor de los Activos").

- a. La entidad posee un edificio, el cual fue adquirido el 4 de enero del dos mil uno. Tiene una vida útil de 20 años, su costo de adquisición fue de \$1,000,000.00, la depreciación acumulada hasta el año 2005 asciende a \$250,000.00; y la cuota de depreciación del año 2006 es de \$50,000.00
- b. El terreno donde se encuentra el edificio tiene un costo de adquisición de \$800,000.00;
- c. Actualmente la empresa posee tres vehículos de reparto, los cuales fueron adquiridos en el 2004; el costo de adquisición fue de \$90,000.00. La depreciación acumulada es de \$21,891.89; en el año 2006 la cuota de depreciación es de \$29,189.19 y la vida útil es de cuatro años;
- d. El mobiliario y equipo de oficina fue adquirido en el 2005; el costo de adquisición fue de \$90,000.00; la cuota de depreciación para el año 2006 es de \$45,000.00; y la vida útil es de dos años.
- e. La maquinaria utilizada por la empresa actualmente para elaborar los productos lácteos fue adquirida en el 2003 con una vida útil de cinco años, su costo de adquisición fue de \$762,304.15; la depreciación acumulada hasta el año 2005 es de

\$325,749.58 y la cuota de depreciación para el año 2006 es de \$122,483.66 (ver cuadros de depreciación de las Propiedades, Planta y Equipo en anexo 5 Pág. 38).

Desarrollo:

Antes de evaluar una posible pérdida de valor por deterioro, la "Empresa Industrias Lácteas, S.A de C.V" contabilizó la cuota de depreciación de los activos que componen las Propiedades, Planta y Equipo correspondiente al año 2006, de la siguiente forma:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/06	<u>PARTIDA # 1</u> <u>Gastos de Administración</u> Depreciación		\$246,672.85	
	<u>Depreciación Acumulada</u> Depreciación de Edificio	\$50,000.00		\$246,672.85
	Depreciación de Mob. y Equ. de Oficina	\$45,000.00		
	Depreciación Equipo de Reparto	\$29,189.19		
	Depreciación Maquinaria de Producción	<u>\$122,483.66</u>		
	V/ Registro de la cuota de depreciación del año 2006			
	TOTALES	\$246,672.85	\$246,672.85	\$246,672.85

Aplicación de Políticas en Materia de Deterioro.

1. Determinación de indicios de una posible pérdida de valor por deterioro.

Cada tres meses el contador de la empresa realiza inspecciones al terreno, edificio de la planta de producción, equipo de reparto, mobiliario y equipo de oficina y a la maquinaria de

producción y levanta registros de las reparaciones efectuadas, de las mejoras realizadas, de las condiciones físicas actuales, etc(ver anexo 4 cuadros del 1 al 5 páginas de la 21 a la 25).

Al finalizar el ejercicio económico 2006, el contador utiliza el formato para evaluar indicios de deterioro que se presenta en el anexo 4(cuadros del 6 al 10, Páginas de la 26 a la 33), y mediante las inspecciones realizadas cada tres meses de los elementos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo (ver anexo 4 cuadros del 1 al 5 Pág. 21 a la 25), procede al chequeo de los mismos.

La evaluación de indicios internos realizada al edificio de la planta de producción muestra que éste presenta daños físicos ya que el piso, la tubería y el techo se encuentran en malas condiciones y la maquinaria de producción está generando más gastos de mantenimiento de lo originalmente presupuestado.

Al realizar la evaluación de indicios externos en el edificio, se determinó que debido al deterioro de sus instalaciones su valor de mercado ha disminuido, al igual que la maquinaria.

2. Agrupación de activos que conformaran las unidades generadoras de efectivo.

La empresa ha adoptado como política considerar a la maquinaria de producción como una sola unidad generadora de efectivo, incorporando a la misma el mobiliario y equipo de oficina, el equipo de reparto, el edificio y el terreno.

Determinados los indicios de posible pérdida de valor por deterioro y realizada la agrupación de la unidad generadora de efectivo, la empresa procede a estimar el importe recuperable que es el valor mayor de entre el Valor Razonable menos los Costos de Venta y el valor en uso.

3. Determinación del Valor Razonable Menos los Costos de Venta

Considerando que la Unidad Generadora de Efectivo presenta indicios de deterioro, la gerencia de la empresa decidió realizar un análisis de mercado, ya que dicha unidad puede ser comercializada libremente.

Algunos elementos que permitieron determinarlo son:

- Precio de la Unidad Generadora de Efectivo en el mercado;
- Estado actual de los activos que pertenecen a la Unidad Generadora de Efectivo;
- Vida Útil;
- Depreciación;

Como resultado del estudio, se estimó que la Unidad Generadora de Efectivo posee un valor de mercado de: \$1,917,952.94, de los cuales corresponden \$50,000.00 de costos de venta.

Cálculo del Valor Razonable menos los Costos de Venta:

Precio de venta:	\$1,917,952.94
(-) Costos de desapropiación:	<u>\$50,000.00</u>
Valor Razonable :	\$1,867,952.94

4. Determinación del Valor en Uso

Para la determinación del valor en uso, la empresa Industrias Lácteas, S. A. de C. V., presenta la siguiente información:

1. Actualmente la maquinaria elabora 17,000 unidades diarias entre queso, crema, leche pasteurizada y yogurt;

CUADRO No.3
Unidades de Productos Lácteos Elaborados Diariamente

Producto	Cantidad
Queso	4,250 libras de queso
Crema	3,188 botellas de crema
Leche	3,187 litros de leche
Yogurt	6,375 unidades yogurt
TOTAL	17,000 unidades diarias

2. Los ingresos proyectados por la empresa por el uso de la maquinaria, según la gerencia disminuirán un 2% anual después del primer año aumentando el costo de venta en 2% después del primer año;

3. Se han presupuestado \$195,240.00 en concepto de gastos de mantenimiento a la maquinaria de producción para el primer año y \$150,000.00 para el segundo;
4. Se estiman gastos por mantenimiento de \$50,000.00 para el edificio;
5. Se estima que la unidad generadora de efectivo tendrá un precio de venta neto al final de su vida útil de \$297,974.16, y los costos de la venta se estiman en \$50,000.00;
6. La tasa de descuento utilizada para determinar los flujos de efectivo descontados es la Tasa Activa, publicada en la revista trimestral del Banco Central de Reserva de El Salvador (BCR), que para el cuarto trimestre del año 2006 fue de 9.04%.
7. Los flujos de efectivo se proyectan para un periodo de dos años.

Para determinar el valor en uso se realizará lo siguiente:

- A) Elaboración de un presupuesto de ingresos y gastos de efectivo procedentes de la utilización continuada de la unidad generadora de efectivo.**

A.1 Estimación de los ingresos y costos para el primer año:

4,250 libras de queso diarias X 27 días X 12 meses = 1,377,000

3,188 botellas de crema diarias X 27 días X 12 meses = 1,032,912

3,187 litros de leche diarios X 27 días X 12 meses = 1,032,588

6,375 unidades de yogurt X 27* días X 12 meses = 2,065,500

CUADRO No.4
Estimación de los Ingresos y Costos de Venta
a Incurrir en el Primer Año

A	B	AxB	D	B+D	AxE
		C		E	F
Cantidad anual	Precio de costo	Costo de venta	Margen de utilidad	Precio de venta	Ingreso bruto
1,377,000 libras de queso	\$2.00	\$2,754,000.00	15%	\$2.30	\$3,167,100.00
1,032,912 botellas de crema	\$2.40	\$2,478,988.80	15%	\$2.76	\$2,850,837.12
1,032,588 litros de leche	\$1.25	\$1,290,735.00	15%	\$1.44	\$1,486,926.72
2,065,500 unidades de yogurt	\$0.50	\$1,032,750.00	15%	\$0.58	\$1,197,990.00
Total		\$7,556,473.80			\$8,702,853.84

Nota : Se consideran 27 días laborados por mes.

A.2 Estimación de los ingresos para el segundo año:

Como los ingresos disminuirán en 2% y el costo de venta aumentará para el segundo año entonces tenemos:

Ingreso Bruto: \$8,702,853.84 X 2% = 174,057.07

Ingreso Bruto: \$8,702,853.84 - \$174,057.07 = \$8,528,796.77

A.3 Estimación del costo de venta para el segundo año:

Costo de venta del año 1: \$7,556,473.80 X 2% = \$151,129.48

Costo de venta del año 1: \$7,556,473.80 + \$151,129.48 aumento del costo para año 2= \$7,707,603.28

A continuación se presentan los gastos de la unidad generadora de efectivo para el primer y segundo año:

	Año 2007	Año 2008
Mantenimiento de la unidad generadora de efectivo (maquinaria):	\$195,240.00	\$150,000.00
Mantenimiento al edificio:	<u>\$50,000.00</u>	<u> </u>
Total Gastos:	\$245,240.00	\$150,000.00

Los flujos de efectivo estimados son los siguientes:

CUADRO No.5
Estimación de los Flujos de Efectivo

	Año 2007	Año 2008
Entradas de efectivo		
Ventas	\$8,702,853.84	\$8,528,796.77
Ingresos por venta de U.G.E		\$297,974.16
Total entradas de efectivo	\$8,702,853.84	\$8,826,770.93
Salidas de efectivo		
Costo de producción	\$7,556,473.80	\$7,707,603.28
Gastos de operación	\$245,240.00	\$150,000.00
Gastos por venta de la U.G.E		\$50,000.00
Total salidas de efectivo	\$7,801,713.80	\$7,907,603.28
Total Flujos	\$901,140.04	\$919,167.65

B. Aplicación de la tasa de descuento

Determinados los flujos de efectivo se procede a aplicarles la tasa de descuento utilizando la siguiente fórmula: $VP = K / (1+i)^n$

CUADRO No.6
Estimación de los Flujos de Efectivo Descontados

Año	Flujos de Efectivo*	Tasa de descuento	Aplicación de formula	Flujos de efectivo descontados
2007	\$901,140.04	9.04%	VP= $\frac{901,140.04}{(1+0.0904)}$	\$826,430.70
2008	\$919,167.65	9.04%	VP= $\frac{919,167.65}{(1+0.0904)^2}$	\$773,077.52
VALOR EN USO				\$1,599,508.22

* Ver cálculo en cuadro anterior

5. Determinación del Importe Recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo

El importe recuperable será el mayor entre el Valor Razonable menos los Costos de Venta y el valor en uso (VU): Valor razonable menos los costos de venta: \$1,867,952.94 > VU: \$1,599,508.22

Para nuestro ejemplo el importe recuperable es el Valor Razonable menos los costos de venta.

6. Determinación del Importe en Libros de la Unidad Generadora de Efectivo (UGE)

Para determinarlo, se sumara el importe en libros de cada uno de los elementos que componen la Unidad Generadora de Efectivo, de la siguiente forma:

CUADRO No.7
Determinación del Importe en Libros
de la Unidad Generadora de Efectivo al 31/12/2006

Activo	Costo de Adquisición*	Depreciación Acumulada al 31/12/2005*	Cuota de Depreciación Año 2006**	Valor en Libros al 31/12/2006
Terreno	\$800,000.00			\$800,000.00
Edificio	\$1,000,000.00	\$250,000.00	\$50,000.00	\$700,000.00
Mobiliario y Equipo de Oficina	\$90,000.00		\$45,000.00	\$45,000.00
Equipo de Reparto	\$90,000.00	\$21,891.89	\$29,189.19	\$38,918.92
Maquinaria de Producción	\$762,304.15	\$325,749.58	\$122,483.66	\$314,070.91
TOTAL	\$2,742,304.15	\$597,641.47	\$246,672.85	1,897,989.83

* Ver cuadros de depreciación en anexo 5 Pág. 38.

** Ver registro en Pág. 95

7. Determinación de la Pérdida de Valor por Deterioro

a. Comparación del importe en libros de la unidad generadora de efectivo (UGE) con su importe recuperable:

Importe en libros de la UGE:	\$1,897,989.83
(-) Importe recuperable:	<u>\$1,867,952.94</u>
Pérdida de valor por deterioro:	\$30,036.89

b. Distribución de la Pérdida de Valor por Deterioro

La distribución se realiza en base al porcentaje de participación que tiene el activo dentro de la Unidad Generadora de Efectivo; de la siguiente forma:

CUADRO No.8
Distribución de la Pérdida de Valor por Deterioro

	A*	A/ Total de la columna A x 100	\$30,036.89 (Pérdida por deterioro) x B
		B	C
Activo	Valor en Libros al 31/12/2006	% de participación	Distribución
Terreno	\$800,000.00	42.15%	\$12,660.51
Edificio	\$700,000.00	36.88%	\$11,077.94
Mobiliario y Equipo de Oficina	\$45,000.00	2.37%	\$712.15
Equipo de Reparto	\$38,918.93	2.05%	\$615.92
Maquinaria	\$314,070.90	16.55%	\$4,970.37
Total	\$1,897,989.83	100.00%	\$30,036.89

* Ver cálculo en cuadro anterior

8. Registro de la Pérdida de Valor por Deterioro

La pérdida de valor por deterioro se contabilizará dentro de los "Gastos de Administración" realizando un cargo a la subcuenta "Gasto por Deterioro" y abonando la cuenta complementaria de activo "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada" subcuenta "Pérdida de valor por deterioro terreno", "Pérdida de valor por deterioro edificio", "Pérdida de valor por deterioro mobiliario y equipo de oficina", "Pérdida de valor por deterioro equipo de reparto" y "Pérdida de valor por deterioro maquinaria de producción".

Las subcuentas serán abonadas con el importe de la pérdida de valor por deterioro que le corresponde a cada uno de los activos.

El registro es como se muestra a continuación:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/06	<u>PARTIDA # 2</u> <u>Gastos de Administración</u> Gasto por deterioro		\$30,036.89	
	<u>Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada</u> Pérdida de valor por deterioro terreno	\$12,660.51		\$30,036.89
	Pérdida de valor por deterioro edificio	\$11,077.94		
	Pérdida de valor por deterioro mobiliario y equipo de oficina	\$712.15		
	Pérdida de valor por deterioro equipo de reparto	\$615.92		
	Pérdida de valor por deterioro maquinaria de producción	\$4,970.37		
	V/ Registro de la pérdida por deterioro.			
	TOTALES	\$30,036.89	\$30,036.89	\$30,036.89

9. Ajuste de la depreciación acumulada

A continuación se muestra el saldo en libros de cada activo ajustado al cierre del ejercicio 2006; éste deberá ser distribuido entre los años que restan de vida útil de los activos. (ver distribución en cuadros de depreciación del anexo 5 Pág. 38).

CUADRO No.9
Determinación del Valor en libros Ajustado
por la Pérdida de Valor por Deterioro al 31/12/2006

Activo	A	B	A-B
	Valor en Libros al 31/12/2006*	Pérdida de Valor por Deterioro**	Valor en Libros Ajustado al 31/12/2006
Terreno	\$800,000.00	\$12,660.51	\$787,339.49
Edificio	\$700,000.00	\$11,077.94	\$688,922.06
Mobiliario y Equipo de Oficina	\$45,000.00	\$712.15	\$44,287.85
Equipo de Reparto	\$38,918.92	\$615.92	\$38,303.00
Maquinaria de Producción	\$314,070.91	\$4,970.37	\$309,100.54
TOTAL	1,897,989.83	\$30,036.89	\$1,867,952.94

* Ver cálculo del valor en libros en cuadro No.7 Pág. 103

** Ver distribución de la pérdida por deterioro en cuadro No.8 Pág. 104

La mayorización de las cuentas utilizadas es la siguiente:

Propiedades, Planta y Equipo	
Saldo al 31/12/05	2,742,304.15

Depreciación Acumulada	
	597,641.47 Saldo al 31/12/05
	246,672.85 Pda# 1
	844,314.32

Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada	
	30,036.89 Pda# 2

Gastos de Administración	
Pda# 2	30,036.89
Pda# 1	246,672.85
	276,709.74

10. Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro.

a. Balance General

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.			
BALANCE GENERAL			
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006			
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)			
	NOTAS	BALANCE GENERAL SIN DETERIORO	BALANCE GENERAL CON DETERIORO
ACTIVOS			
ACTIVO CORRIENTE			
Efectivo y Equivalentes		346,530.02	346,530.02
Cuentas por Cobrar		149,435.84	149,435.84
Inventario		<u>596,530.02</u>	<u>596,530.02</u>
Total Activo Corriente		1,092,495.88	1,092,495.88
ACTIVO NO CORRIENTE			
Propiedades, Planta y Equipo		2,742,304.15	2,742,304.15
Depreciación Acumulada		(844,314.32)	(844,314.32)
Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada			(30,036.89)
Total Activo no Corriente		<u>1,897,989.83</u>	<u>1,867,952.94</u>
TOTAL ACTIVO		2,990,485.71	2,960,448.82
PASIVO Y PATRIMONIO			
PASIVO CORRIENTE			
Proveedores y otras cuentas por pagar		672,390.63	672,390.63
Impuesto por pagar		<u>185,007.58</u>	<u>185,007.58</u>
Total Pasivo Corriente		857,398.21	857,398.21
PASIVO NO CORRIENTE			
Cuentas por Pagar a Largo Plazo		<u>1,108.09</u>	<u>1,108.09</u>
Total Pasivo no Corriente		1,108.09	1,108.09
TOTAL PASIVO		858,506.30	858,506.30
PATRIMONIO			
Capital Social		1,362,967.48	1,362,967.48
Reserva Legal		90,701.21	90,701.21
Utilidades no Distribuidas		100,000.00	100,000.00
Utilidad del Ejercicio		<u>578,310.72</u>	<u>548,273.83</u>
Total Patrimonio		2,131,979.41	2,101,942.52
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		2,990,485.71	2,960,448.82

F. _____
Representante Legal

F. _____
Contador General

F. _____
Auditor Externo

b. Estado de Resultados

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.		
ESTADO DE RESULTADOS		
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006		
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)		
	ESTADO DE RESULTADOS SIN DETERIORO	ESTADO DE RESULTADOS CON DETERIORO
VENTAS TOTALES	7,800,000.00	7,800,000.00
Menos		
COSTO DE PRODUCCIÓN	6,500,000.00	6,500,000.00
UTILIDAD BRUTA	1,300,000.00	1,300,000.00
Menos		
GASTOS DE OPERACIÓN	480,980.49	511,017.38
Gastos de		
Administración	311,672.85	341,709.74
Papelería y Útiles	35,000.00	35,000.00
Energía Eléctrica	30,000.00	30,000.00
Depreciación	246,672.85	246,672.85
Gasto por Deterioro	<u> </u>	<u>30,036.89</u>
Gasto de Venta	169,307.64	169,307.64
Combustible y		
Lubricante	20,000.00	20,000.00
Repuestos	15,000.00	15,000.00
Energía Eléctrica	30,000.00	30,000.00
Mantenimiento	<u>104,307.64</u>	<u>104,307.64</u>
Utilidad antes de		
Reserva e Impuesto	819,019.51	788,982.62
Reserva Legal (7%)	55,701.21	55,701.21
Utilidad antes de		
Impuesto	763,318.30	733,281.41
Impuesto Sobre la		
Renta	185,007.58	185,007.58
UTILIDAD DEL EJERCICIO	578,310.72	548,273.83

Ver cálculo
de reserva
e impuesto
en Anexo 6
Pág. 44

F. _____
Representante Legal

F. _____
Contador General

F. _____
Auditor Externo

c. Estado de Flujos de Efectivo

INDUSTRIAS LACTEAS, S. A. DE C. V. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006 (Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)		
	Sin Deterioro	Con Deterioro
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Utilidad (Pérdida) Neta	578,310.72	548,273.83
Ajustes que concilian la utilidad neta con el efectivo neto provisto por actividades de operación		
Depreciación y Amortización	246,672.85	246,672.85
Gasto por deterioro	-	30,036.89
Subtotal	824,983.57	824,983.57
Entradas (salidas) en operaciones		
Disminución (Aumento) en cuentas y documentos por cobrar	(161,526.03)	(161,526.03)
Disminución (Aumento) en inventario	(140,512.44)	(140,512.44)
Disminución (Aumento) en cuentas y documentos por pagar	(216,263.08)	(216,263.08)
Disminución (Aumento) en impuesto por pagar	(34,512.44)	(34,512.44)
Subtotal	(552,813.99)	(552,813.99)
(Salidas) Netas en actividades operacionales	272,169.58	272,169.58
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Cobros por venta de activos fijos	-	-
Efectivo neto provisto (usado) por actividades de inversión	-	-
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	-	-
Aumento en déficit años anteriores	-	-
Aumento en Reservas	55,701.21	55,701.21
Efectivo neto provisto por actividades de financiamiento	-	-
Entradas netas del año	327,870.79	327,870.79
Saldo de efectivo en caja y bancos al inicio del año	18,659.23	18,659.23
Saldo de efectivo en caja y bancos al final del año	346,530.02	346,530.02

F. _____
Representante LegalF. _____
Contador GeneralF. _____
Auditor Externo

d. Estado de Cambios en el Patrimonio

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.						
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO						
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006						
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)						
CONCEPTOS	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	PERDIDA DEL EJERCICIO	UTILIDADES O PERDIDAS ACUMULADAS	TOTAL
Saldos al 31-dic. 2005	\$1,362,967.48	\$35,000.00	\$30,000.00		\$70,000.00	\$1,497,967.48
Aumento o disminución de Capital Social						
Traspaso del ejercicio 2005 a resultado de ejercicio anteriores						
Dividendos pagados						
Utilidad o Pérdida del Ejercicio 2006			\$548,273.83			\$548,273.83
Reserva Legal del Año 2006		\$55,701.21				\$55,701.21
SALDOS AL 31-DIC 2006	\$1,362,967.48	\$90,701.21	\$578,273.83		\$70,000.00	\$2,101,942.52
F. _____ Representante Legal			F. _____ Contador			
			F. _____ Auditor Externo			

e. Notas a los Estados Financieros

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.
POLITICAS CONTABLES Y NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS
FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)

A) Información General

La empresa Industrias Lácteas, S. A. De C. V; es una sociedad anónima, constituida de conformidad con las leyes de la Republica de El Salvador bajo el régimen de capital variable; sus oficinas y lugar principal de negocios es Calle Chiltiupán No. 40-B, Ciudad Merliot. Sus actividades principales son la fabricación y venta de productos lácteos.

B) Bases de Preparación y Políticas Contables

Los Estados Financieros han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board-IASB) y aprobadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria. Dichos estados financieros se presentan en dólares de los Estados Unidos de América moneda de curso legal en la República de El Salvador.

C) Pérdida de Valor por Deterioro

El importe de la pérdida de valor por deterioro reconocida en resultados de las Propiedades, Planta y Equipo es la siguiente:

Activo	Pérdida de valor por deterioro registrada al 31/12/06
Terreno	\$12,660.51
Edificio	\$11,077.94
Mobiliario y Equipo	\$712.15
Equipo de Reparto	\$615.92
Maquinaria	\$4,970.37
TOTAL	\$30,036.89

La pérdida de valor por deterioro se reconoció dentro de los gastos de administración utilizando la subcuenta Gasto por Deterioro.

3.3 ETAPA III: HECHOS POSTERIORES A LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO.

Cuando la empresa reconozca una pérdida de valor por deterioro puede darse el caso que ésta disminuya o desaparezca por completo en los años siguientes, este hecho es llamado Reversión. No siempre se puede dar esta situación, pero si se diera el caso la empresa procederá a aplicar las siguientes políticas:

3.3.1 Políticas Relativas a la Medición de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

A través de estas políticas se identificará si la pérdida de valor por deterioro registrada anteriormente ha disminuido o desaparecido.

Política N° 1: Determinación de Indicios Internos y Externos de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Para reconocer una reversión, la empresa evaluará los indicios internos y externos que se mencionan a continuación:

1. Indicios Internos.

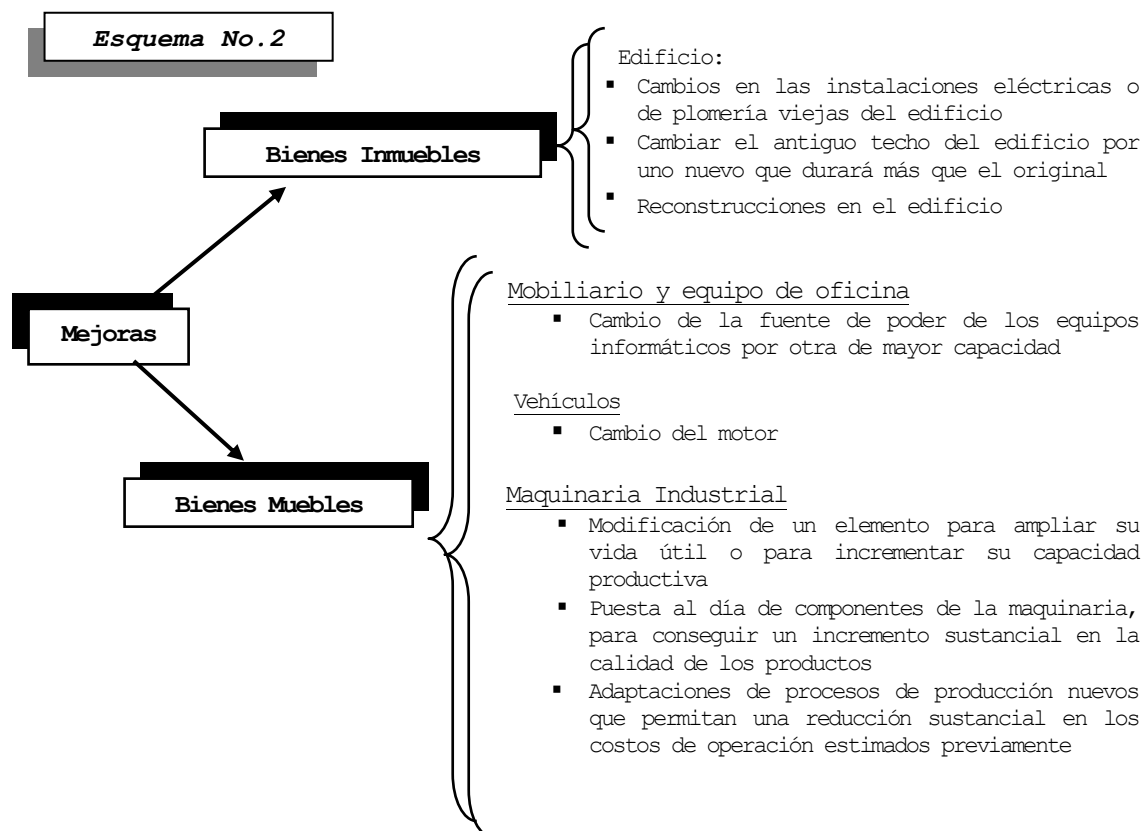
Entre estos se encuentran los siguientes:

- a. 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 utiliza o se espera utilizar el activo, con efecto favorable para la entidad.

Estos cambios significativos incluyen lo siguiente:

- **Mejoras realizadas a los activos que incrementan su vida útil:** Las mejoras son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolonguen su vida útil, o ayudan a reducir sus costos de operaciones futuras. Las mejoras se dan tanto en los bienes inmuebles como en los bienes muebles como se muestra a continuación:



La empresa llevará un control de las mejoras realizadas a los activos como evidencia de una posible reversión de la pérdida de valor por deterioro.

➤ **Reestructuración de la actividad a la que dicho activo pertenece:**

Bienes Inmuebles: Para el caso de edificios y terrenos que han sido abandonados y después de algún tiempo la Gerencia de la empresa decide llevar a cabo una reestructuración que implique la utilización de estos inmuebles, este es un indicio que dichos activos pueden aumentar de valor debido a que mejorarán las condiciones en la que se encuentran.

Bienes Muebles: Debido a las mejoras realizadas éstos pueden volver a ser incorporados en las actividades propias del activo.

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

Estos informes internos son los flujos de efectivo reales de la unidad generadora de efectivo que al compararlos con los flujos estimados resultan ser significativamente mejores a los presupuestados.

Mediante los registros que se lleven sobre el control de los bienes muebles e inmuebles (controles sobre las reparaciones, bajas, condiciones físicas etc.); la empresa realizará una **"Prueba de Indicios Internos de Posible Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro"**; la cual consiste en que a partir de los registros mencionados anteriormente se realizará un chequeo de los indicadores internos estudiados hasta ahora (Ver anexo 4 cuadro 11 Pág. 36).

Esta prueba deberá estar respaldada con los informes que evidencien que el o los indicios se están presentando.

2. Indicios Externos de Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro.

Las circunstancias externas que se evaluarán son las siguientes:

a. Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha aumentado significativamente.

El valor de mercado tanto en los bienes inmuebles como en los bienes muebles pueden verse aumentados debido a varias circunstancias que se explican a continuación:

Bienes Inmuebles: Para el caso de los bienes inmuebles puede ocurrir un aumento de valor por las siguientes causas:

- Cambios en las condiciones en donde se encuentra el terrenos y el edificio; por ejemplo: que se mejoren las carreteras, mayor seguridad en la zona, disminución de la competencia en donde se encuentra la empresa, etc.

Bienes Muebles: Para el caso de los bienes muebles pueden ocurrir las siguientes circunstancias que impliquen un aumento en el valor de mercado:

- Debido a las mejoras efectuadas, la maquinaria industrial ha aumentado su rendimiento y alargado su vida útil por lo cual ha aumentado su valor en el mercado.

b. Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión.

Como Ejemplo de estos cambios se encuentran los siguientes:

- Reformas legales o decreto que favorezcan a la empresa como por ejemplo: que se hayan decretado leyes para regular los precios de los productos que comercializa la empresa, y hoy

se reformaran permitiendo trasladar al consumidor las variaciones.

- Disminución de la competencia; lo que significa aumento en la demanda de los productos de la empresa.
- Mejoramiento de la situación económica.
- Los efectos de las leyes que limitan las exportaciones se han manifestado menos importantes de lo que inicialmente esperaba la gerencia de la empresa.

c. Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo.

La empresa utiliza para descontar los flujos de efectivo futuros la Tasa Activa, que se publica en la revista trimestral del Banco Central de Reserva de El Salvador (B.C.R), si dicha tasa presenta disminución en forma significativa, esto indicará que el valor en uso ha aumentado.

La empresa deberá realizar una "**Prueba de Indicios Externos de Posible Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro**", la cual consiste en chequear los indicadores que se han venido explicando con anterioridad (ver anexo 4 cuadro 12 Pág. 37), debiendo estar respaldada con la información pertinente.

Política N° 2 Momento de la Evaluación.

Los indicios de una posible reversión se evaluarán en cada fecha sobre la que se informa o cuando circunstancias especiales lo ameriten⁴⁷; realizándose a cada elemento que conforman las Propiedades, Planta y Equipo, sean éstos bienes propios o tenidos en arrendamiento financiero.

Política N° 3: Estimación del Importe Recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo.

Una vez la empresa identifique indicios de posible reversión de la pérdida de valor por deterioro está obligada a realizar nuevamente el cálculo del importe recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo en la fecha actual sobre la que se informa.

⁴⁷ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.29 "Deterioro del Valor de los Activos".

Política N° 4: Cálculo del Importe de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

La empresa deberá comparar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo con el valor en libros (importe por el que se ha reconocido menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas de valor por deterioro acumuladas) de dicha unidad.

Si el importe recuperable es mayor, la diferencia resultante constituirá el monto probable a revertir, el que deberá ser distribuido entre los activos, excepto a la plusvalía, de la siguiente forma:

- Se multiplicarán los porcentajes que se asignaron a los activos cuando se distribuyó la pérdida de valor por deterioro con el monto probable a revertir, para determinar el valor que le corresponde a cada activo;

- Realizado el paso anterior dicho valor deberá ser sumado al importe en libros (Costo de adquisición menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas de valor por deterioro acumuladas), para determinar el importe recuperable que le corresponde a cada activo.

- Luego se deberá determinar el valor en libros que se hubiera obtenido de no haber reconocido una pérdida de valor por deterioro en ejercicios anteriores.
- Conociendo el importe recuperable que le corresponde a cada activo y el valor en libros sin deterioro, se procede a realizar su comparación;
- El valor en libros de cada activo (Costo de adquisición menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas de valor por deterioro acumuladas), deberá ser aumentado hasta que alcance el menor de los dos valores mencionados en el paso anterior.

3.3.2 Políticas Relativas al Registro de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

Estas políticas tratan sobre las cuentas a utilizar para contabilizar la reversión.

Política N° 5 Registro de la Reversión.

La reversión será cargada a la cuenta complementaria de activo "Pérdida de valor por deterioro acumulada", por lo que el saldo de dicha cuenta disminuirá. El abono se realizara a través de la cuenta de mayor "Otros Ingresos" empleando la subcuenta "Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro".

SUBCUENTA: INGRESO POR REVERSIÓN DE PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO	
SE CARGA	SE ABONA
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Al final del ejercicio contra la cuenta liquidadora de pérdidas y ganancias. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Con el valor del importe de la reversión de la pérdida de valor por deterioro.

Objetivo: El objetivo de esta cuenta es registrar el valor que en concepto de reversión sea registrada en el ejercicio.

Naturaleza: Acreedora

Saldo: Su saldo será acreedor y representará, el valor de la reversión de la pérdida de valor por deterioro que se haya presentado en el ejercicio.

Clasificación: Cuenta de resultados presentada dentro de otros ingresos.

Si tenemos por ejemplo que la pérdida de valor por deterioro reconocida en la maquinaria de producción, se ha revertido en \$20,000.00, para su registro se procede a cargar la cuenta complementaria de activo "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada" subcuenta "Pérdida de Valor por Deterioro Maquinaria de Producción" con el valor de la reversión y abonar la cuenta

de mayor "Otros Ingresos" subcuenta "Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro" con el mismo valor.

El registro es como se muestra a continuación:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<u>PARTIDA # 1</u>			
	<u>Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada</u> Pérdida de valor por deterioro maquinaria de producción		\$20,000.00	
	<u>Otros Ingresos</u> Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro V/ Registro de la Reversión			\$20,000.00
	<u>TOTALES</u>		\$20,000.00	\$20,000.00

Política N° 6 Tratamiento de la Depreciación Acumulada.

Después de haber reconocido una reversión de la pérdida de valor por deterioro, la entidad ajustará los cargos por depreciación de cada activo de la Unidad Generadora de Efectivo para los periodos futuros, para distribuir el importe en libros revisado del activo menos su valor residual (si lo hubiere), sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil restante⁴⁹.

3.3.3 Políticas Relativas a la Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros

Estas políticas tratan acerca de cómo se va a presentar la reversión en los Estados Financieros.

⁴⁹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafos: 27.31 literal c) "Deterioro del Valor de los Activos".

Política N° 7 Presentación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en los Estados Financieros.

Balance General: La reversión estará presente en la disminución de la cuenta complementaria: "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada".

Estado de Resultados: La cuenta de resultados "Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro" se presentará dentro de otros Ingresos.

Estado de flujos de efectivo: La cuenta "Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro" , constituye una partida no monetaria, por lo tanto deberá ser restada a la utilidad en términos netos⁵⁰

Estado de Cambios en el Patrimonio: La reversión estará presente en el aumento de la utilidad del ejercicio.

Notas a los Estados Financieros: En las notas a los estados financieros se debe revelar la información que se presenta en las políticas relativas a la revelación de la reversión.

⁵⁰ Fornos G. Manuel de Jesús. Contabilidad Financiera I. El Salvador. Ediciones Contables, 2006. Pág. 258,286.

3.3.4 Políticas de Revelación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro.

En estas políticas se explican la información que se debe de revelar en las notas a los estados financieros.

Política N° 8: Revelación de la Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro para la Unidad Generadora de Efectivo.

La empresa deberá revelar el importe de las reversiones de la pérdida de valor por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado de resultados en que tales pérdidas revirtieron⁵¹.

3.3.5 Caso Práctico de Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo

Antes de evaluar una posible reversión en la pérdida de valor por deterioro, la "Empresa Industrias Lácteas, S.A de C.V" contabilizó la cuota de depreciación de los activos que componen las Propiedades, Planta y Equipo correspondiente al año 2007.

El registro fue el siguiente:

⁵¹ NIIF para las PYMES. IFRS for SMEs. Año 2009. Sección 27 párrafo: 27.32 literal (b. "Deterioro del Valor de los Activos".

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/07	PARTIDA #1 Gastos de Administración Depreciación		\$271,846.04	
	Depreciación Acumulada Depreciación de Edificio	\$49,208.72		\$271,846.04
	Depreciación Mobiliario y Equipo de Oficina	\$44,287.85		
	Depreciación de Equipo de Reparto	\$23,939.37		
	Depreciación Maquinaria de Producción	\$154,410.10		
	V/ Registro de la cuota de depreciación año 2007.			
	TOTALES	\$271,846.04	\$271,846.04	\$271,846.04

Dado que en el año 2007 el Mobiliario y Equipo de Oficina se depreció por completo; la empresa contabilizó la baja de dicho activo realizando el siguiente registro:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/07	PARTIDA #2 Depreciación Acumulada Mobiliario y Equipo de Oficina		\$89,287.85	
	Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada Pérdida de Valor por Deterioro Mobiliario y Equipo de Oficina		\$712.15	
	Propiedades, Planta y Equipo Mobiliario y Equipo de Oficina			\$90,000.00
	V/ Registro de la baja del mobiliario y equipo de Ofic.			
	TOTALES		\$90,000.00	\$90,000.00

El saldo de la cuenta complementaria de activo "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada", como resultado de la contabilización

de la baja disminuye; esto se puede visualizar de una mejor manera a través de la mayorización:

Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada		Saldo al
Partida #2	712.15	30,036.89 31/12/06
		29,324.74

Saldo de la cuenta complementaria antes de evaluar una posible reversión

La empresa al finalizar el ejercicio 2007 evaluó una posible reversión de la pérdida por deterioro, desarrollando los siguientes pasos:

1. Prueba de indicios internos y externos de una posible reversión de la pérdida de valor por deterioro.

El contador de la empresa al cierre del ejercicio 2007 procede a evaluar una posible reversión de la pérdida por deterioro; a través del chequeo de los indicios que se pueden estar dando, por lo que utiliza la **Prueba de Indicios Internos de Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro** (ver anexo 4 cuadro No. 11 Pág. 36); para verificar dichos indicios se auxilia de los controles que se llevan de las Propiedades, Planta y Equipo (ver anexo 4 cuadros del 1 al 5 Páginas de la 21 a la 25).

Estos indicaron que durante el ejercicio 2007, la empresa pago en efectivo erogaciones por \$30,000.00 en concepto de adaptaciones y mejoras consistentes en el cambio de pisos,

tuberías y techos, que aumentaron la calidad del edificio de la planta de producción; también se efectuaron desembolsos por 10,000.00 que aumentaron la capacidad de servicio de la maquinaria de producción.

2. Determinación del importe de la reversión de la pérdida de valor por deterioro.

Debido a las mejoras realizadas, el flujo de efectivo que se estimo para el año 2008 deberá ser ajustado para reflejar los beneficios futuros a obtener; por lo tanto la empresa estimara nuevamente el importe recuperable a través del valor en uso.

**CUADRO No.10
Ajuste del Flujo de Efectivo del Año 2008**

	Año 2008
Entradas de efectivo	
Ventas	*\$9,464,737.64
Desapropiación	*\$428,010.70
Total entradas de efectivo	\$9,892,748.34
Salidas de efectivo	
Costo de producción	\$7,707,603.28
Gastos de operación	\$150,000.00
Desapropiación	\$50,000.00
Total salidas de efectivo	\$7,907,603.28
Total Flujos	\$1,985,145.06

* Se incluyen los beneficios esperados de la mejora del rendimiento de la maquinaria y del edificio en forma de un mayor flujo de efectivo, según reflejan los presupuestos de la gerencia. (ver estimación de los flujos de efectivo en cuadro No. 5 Pág. 101)

Para descontar el flujo de efectivo para el año 2008 se tomará la misma tasa de descuento ya que no ha ocurrido un cambio:

CUADRO No.11
Estimación del Flujo de Efectivo Descontado

Año	Flujos de Efectivo*	Tasa de descuento	Aplicación de formula	Flujo de efectivo descontado
2008	\$1,985,145.06	9.04%	$VP = \frac{1,985,145.06}{(1+0.0904)^2}$	\$1,669,631.24
VALOR EN USO: \$1,669,631.24				

* Ver cálculo en cuadro anterior

Para determinar el monto de la reversión se debe de contar con el importe en libros de los activos (Costo de adquisición menos depreciación acumulada menos las pérdidas de valor por deterioro acumuladas), que componen la unidad generadora de efectivo, también se deberán sumar las mejoras que se le realizaron al edificio y a la maquinaria, de la siguiente forma:

CUADRO No.12
Determinación del Valor en Libros al 31/12/2007

Activo	Valor en Libros al 31/12/2006*	Cuota de Depreciación Año 2007**	Mejoras Realizadas en el Año 2007	Valor en Libros al 31/12/2007
Terreno	\$787,339.48			\$787,339.48
Edificio	\$688,922.06	\$49,208.72	\$30,000.00	\$669,713.34
Equipo de Reparto	\$38,303.00	\$23,939.37		\$14,363.63
Maquinaria	\$309,100.54	\$154,410.10	\$10,000.00	\$164,690.44
TOTAL	\$1,823,665.09	\$227,558.19	\$40,000.00	\$1,636,106.89

* Ver cálculo en cuadro No.9 Pág. 105

** Ver registro en partida No.1 Pág. 125

Una vez se cuente con el importe en libros de la unidad generadora de efectivo se procede a compararlo con el importe

recuperable para determinar el monto probable a revertir, tal y como se muestra a continuación:

Importe en libros de la U.G.E:	\$1,636,106.89
(-) Importe Recuperable:	<u>\$1,669,631.24</u>
Monto Probable a Revertir:	\$33,524.35

Determinado el valor anterior se procede a distribuirlo entre todos los activos que componen la unidad generadora de efectivo:

CUADRO No.13
Distribución del Monto Probable a Revertir

	A*	\$33,524.35 (monto probable a revertir)
		x A
		B
Activo	% de participación	Distribución
Terreno	42.15%	\$14,130.51
Edificio	36.88%	\$12,363.78
Mobiliario y Equipo de Oficina	2.37%	\$794.53
Equipo de Reparto	2.05%	\$687.25
Maquinaria	16.55%	\$5,548.28
Total	100.00%	\$33,524.35

Nota: el Mobiliario y Equipo de Oficina solamente se muestra para efecto de cálculo

* Ver % de participación en cuadro No.8 columna B Pág. 104

Una vez realizado el procedimiento anterior, el importe en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor de su importe recuperable y el importe en libros que habría sido determinado (neto de depreciación) de no haberse reconocido la

pérdida de valor por deterioro en periodos anteriores, por lo tanto se deberá realizar la comparación de esos dos valores.

Para cumplir con lo expuesto anteriormente, el importe en libros (Costo de adquisición menos la depreciación acumulada y la pérdida de valor por deterioro acumulada), de cada activo se le sumara la parte de la reversión que le corresponde, todo esto con el fin de determinar el importe recuperable del activo individual.

CUADRO No.14
Determinación del Importe Recuperable por Cada Activo

	A	B	A + B
			C
Activo	Valor en libros al 31/12/2007*	Distribución del monto probable a revertir**	Importe Recuperable que le corresponde a cada activo
Terreno	\$787,339.49	\$14,130.51	\$801,470.00
Edificio	\$669,713.34	\$12,363.78	\$682,077.12
Equipo de Reparto	\$14,363.62	\$687.25	\$15,050.87
Maquinaria	\$164,690.44	\$5,548.28	\$170,238.72
Total	\$1,636,106.89	\$32,729.82	\$1,668,836.71

Nota: en este cuadro se excluye el Mobiliario y Equipo de Oficina; por haber sido dado de baja.

* Ver cálculo en cuadro No.12 Pág. 128

** Ver distribución en cuadro No.13 columna B Pág. 129

A continuación se presenta el importe en libros de cada activo que se hubiera determinado de no haberse reconocido la pérdida de valor por deterioro.

CUADRO No.15
Cálculo del Importe en Libros Sin Pérdida
de Valor por Deterioro al 31/12/2007

Activo	Costo de Adquisición*	Depreciación Acumulada al 31/12/06*	Cuota de Depreciación año 2007**	Mejoras	Valor en libros sin deterioro al 31/12/07
Terreno	\$800,000.00				\$800,000.00
Edificio	\$1,000,000.00	\$300,000.00	\$49,208.72	\$30,000.00	\$680,791.28
Equipo de reparto	\$90,000.00	\$51,081.08	\$23,939.37		\$14,979.55
Maquinaria	\$762,304.15	\$448,233.24	\$154,410.10	\$10,000.00	\$169,660.81
Total	2,652,304.15	\$799,314.32	\$227,558.19	\$40,000.00	\$1,665,431.64

* Ver cuadros de depreciación en anexo 5 Pág. 38

** Ver registro en partida No.1 Pág. 125

A continuación se presenta una comparación del importe recuperable de cada activo perteneciente a la unidad generadora de efectivo con el importe en libros de no haberse registrado la pérdida de valor por deterioro:

CUADRO No.16
Comparación del Importe Recuperable con
el Valor en libros sin Deterioro

Activo	Importe Recuperable*	Valor en libros sin deterioro al 31/12/07**
Terreno	\$801,470.00	\$800,000.00
Edificio	\$682,077.12	\$680,791.28
Equipo de reparto	\$15,050.87	\$14,979.55
Maquinaria	\$170,238.72	\$169,660.81
TOTAL	\$1,668,836.71	\$1,665,431.64

* Ver cálculo en cuadro No.14 Pág. 130

** Ver cálculo en cuadro No.15

Como podemos observar en el cuadro anterior la columna del valor en libros sin deterioro, presenta cantidades menores en

comparación con la columna del importe recuperable, por lo tanto el importe en libros de cada activo (neto de depreciación y pérdida de valor por deterioro), será aumentado hasta que alcancen dicho valor.

A continuación se presenta un cuadro en donde se detalla la cantidad que será aumentada a cada activo.

CUADRO No.17
Monto en que será Reversada la Pérdida de Valor por Deterioro

Activo	Valor en libros al 31/12/07*	Valor en libros sin deterioro al 31/12/07**	Monto a Reversar por cada activo
Terreno	\$787,339.49	\$800,000.00	\$12,660.51
Edificio	\$669,713.34	\$680,791.28	\$11,077.94
Equipo de Reparto	\$14,363.62	\$14,979.55	\$615.92
Maquinaria	\$164,690.44	\$169,660.81	\$4,970.37
TOTAL	\$1,636,106.89	\$1,665,431.64	\$29,324.74

* Ver cálculo en cuadro No.12 Pág. 128

** Ver cálculo en cuadro No.15 Pág. 131

3. Registro de la reversión de la pérdida de valor por deterioro

Al contabilizar la reversión, la cuenta complementaria de activo "Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada" disminuye por haber sido cargada con dicho valor.

El registro es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/07	<u>PARTIDA #3</u> <u>Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada</u> Pérdida de valor por deterioro terreno Pérdida de valor por deterioro edificio Pérdida de valor por deterioro equipo de reparto Pérdida de valor por deterioro maquinaria de producción	\$12,660.51 \$11,077.94 \$615.92 <u>\$4,970.37</u>	\$29,324.74	
	<u>Otros Ingresos</u> Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro V/ Registro de la reversión de la pérdida de valor por deterioro año 2007.			\$29,324.75
	TOTALES	\$29,324.74	\$29,324.74	\$29,324.74

4. Ajuste de la depreciación de los activos luego del registro de la reversión de la pérdida de valor por deterioro.

A continuación presentamos el saldo en libros de los elementos que conforman las propiedades, planta y equipo; éste deberá ser distribuido entre los años de vida útil que les resta a los activos.

CUADRO No.18
Cuadro de Ajuste del Valor en Libros de las Prop. Plan. y Equ.

Activo	Saldo en libros al 31-12-2006*	Cuota de Depreciación año 2007**	*** Reversión	Saldo en libros al 31-12-2007
Terreno	\$787,339.49		\$12,660.51	\$800,000.00
Edificio	\$688,922.06	\$49,208.72	\$11,077.94	\$650,791.28
Equipo de Reparto	\$38,303.00	\$23,939.37	\$615.92	\$14,979.55
Maquinaria de Producción	\$309,100.54	\$154,410.10	\$4,970.37	\$159,660.81
TOTAL	\$1,823,665.09	\$227,558.19	\$29,324.74	\$1,625,431.64

* Ver cálculo en cuadro No.9 Pág. 105

** Ver registro en partida No.1 Pág. 125

*** Ver cálculo en cuadro No.17 Pág. 132

La mayorización de las cuentas utilizadas es la siguiente:

Propiedades, Planta y Equipo		
Saldo al		
31/12/06	2,742,304.15	90,000.00 Pda# 2
	2,652,304.15	

Depreciación Acumulada		
		Saldo al
Pda# 2	89,287.85	844,314.32 31/12/06
		271,846.04 Pda# 1
	89,287.85	1,116,160.36
		1,026,872.51

Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada		
		Saldo al
Pda# 2	712.15	30,036.89 31/12/06
Pda# 3	29,324.74	
	30,036.89	30,036.89

Gastos de Administración	
Pda# 1	271,846.04

Otros Ingresos	
	29,324.74 Pda# 3

5. Presentación de la Reversión en los Estados Financieros.

a. Balance General

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.			
BALANCE GENERAL			
AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006			
(En dólares de los Estados Unidos de América)			
	NOTAS	AÑO 2007	AÑO 2006
ACTIVOS			
ACTIVO CORRIENTE			
Efectivo y Equivalentes		505,681.73	346,530.02
Cuentas por Cobrar		572,715.12	149,435.84
Inventario		<u>874,783.82</u>	<u>596,530.02</u>
Total Activo Corriente		1,953,180.67	1,092,495.88
ACTIVO NO CORRIENTE			
Propiedades, Planta y Equipo		2,652,304.15	2,742,304.15
Adaptaciones y Mejoras		40,000.00	
Depreciación Acumulada		(1,026,872.51)	(844,314.32)
Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada			(30,036.89)
Total Activo no Corriente		<u>1,665,431.64</u>	<u>1,867,952.94</u>
TOTAL ACTIVO		3,618,612.31	2,960,448.82
PASIVO Y PATRIMONIO			
PASIVO CORRIENTE			
Proveedores y otras cuentas por pagar		523,463.38	672,390.63
Impuesto por pagar		<u>185,007.58</u>	<u>185,007.58</u>
Total Pasivo Corriente		708,470.96	857,398.21
PASIVO NO CORRIENTE			
Cuentas por pagar a largo plazo		<u>170,035.34</u>	<u>1,108.09</u>
Total Pasivo no Corriente		170,035.34	1,108.09
TOTAL PASIVO		878,506.30	858,506.30
PATRIMONIO			
Capital Social		1,362,967.48	1,362,967.48
Reserva Legal		146,402.42	90,701.21
Utilidades no Distribuidas		648,273.83	100,000.00
Utilidad del Ejercicio		<u>582,462.28</u>	<u>548,273.83</u>
Total Patrimonio		2,740,106.01	2,101,942.52
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		3,618,612.31	2,960,448.82

F. _____

Representante Legal

F. _____

Contador General

F. _____

Auditor Externo

b. Estado de Resultados

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.		
ESTADO DE RESULTADOS		
AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006		
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)		
	AÑO 2007	AÑO 2006
VENTAS TOTALES	7,800,000.00	7,800,000.00
Menos		
COSTO DE PRODUCCIÓN	6,500,000.00	6,500,000.00
UTILIDAD BRUTA	1,300,000.00	1,300,000.00
Menos		
GASTOS DE OPERACIÓN	506,153.68	511,017.38
Gastos de Administración	336,846.04	341,709.74
Papelería y Útiles	35,000.00	35,000.00
Energía Eléctrica	30,000.00	30,000.00
Depreciación	<u>271,846.04</u>	246,672.85
Gasto por Deterioro		<u>30,036.89</u>
Gasto de Venta	169,307.64	169,307.64
Combustible y Lubricante	20,000.00	20,000.00
Repuestos	15,000.00	15,000.00
Energía Eléctrica	30,000.00	30,000.00
Mantenimiento	<u>104,307.64</u>	<u>104,307.64</u>
Más		
OTROS INGRESOS	29,324.75	
Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro	<u>29,324.75</u>	
Utilidad Antes de Reserva e Impuesto	823,171.07	788,982.62
Reserva Legal 7%	55,701.21	55,701.21
Utilidad antes de Impuesto	767,469.86	733,281.41
Impuesto Sobre la Renta	185,007.58	185,007.58
UTILIDAD DEL EJERCICIO	582,462.28	548,273.83

F. _____

Representante Legal

F. _____

Contador General

F. _____

Auditor Externo

c. Estado de Flujos de Efectivo

INDUSTRIAS LACTEAS, S. A. DE C. V. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006 (Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)		
	AÑO 2007	AÑO 2006
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Utilidad (Pérdida) Neta	582,462.28	548,273.83
Ajustes que concilian la utilidad neta con el efectivo neto provisto por actividades de operación		
Depreciación y Amortización	271,846.04	246,672.85
Gasto por deterioro	-	30,036.89
Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro	(\$29,324.75)	824,983.57
Subtotal	824,983.57	
Entradas (salidas) en operaciones		(161,526.03)
Disminución (Aumento) en cuentas y documentos por cobrar	(423,279.28)	(140,512.44)
Disminución (Aumento) en inventario	(278,253.80)	(216,263.08)
Disminución (Aumento) en cuentas y documentos por pagar	(20,000.00)	(34,512.44)
Disminución (Aumento) en impuesto por pagar		(552,813.99)
Subtotal	(721,533.07)	272,169.58
(Salidas) Netas en actividades operacionales	103,450.50	
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		-
Cobros por venta de activos fijos	-	-
Efectivo neto provisto (usado) por actividades de inversión	-	-
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	-	-
Aumento en déficit años anteriores	-	55,701.21
Aumento en Reservas	55,701.21	-
Efectivo neto provisto por actividades de financiamiento	-	327,870.79
Entradas netas del año	159,151.71	18,659.23
Saldo de efectivo en caja y bancos al inicio del año	346,530.02	346,530.02
Saldo de efectivo en caja y bancos al final del año	505,681.73	548,273.83

F. _____

Representante Legal

F. _____

Contador General

F. _____

Auditor Externo

d. Estado de Cambios en el Patrimonio

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.						
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO						
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007						
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)						
CONCEPTOS	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	PERDIDA DEL EJERCICIO	UTILIDADES O PERDIDAS ACUMULADAS	TOTAL
Saldos al 31-dic. 2006	\$1,362,967.48	\$90,701.21	\$548,273.83		\$100,000.00	\$2,101,942.52
Aumento o disminución de Capital Social						
Traspaso del ejercicio 2006 a resultado de ejercicio anteriores						
Dividendos pagados						
Utilidad o Pérdida del Ejercicio 2007			\$582,462.28			\$582,462.28
Reserva Legal del Año 2007		\$55,701.21				\$55,701.21
SALDOS AL 31-DIC 2007	\$1,362,967.48	\$146,402.42	\$1,130,736.11		\$100,000.00	\$2,740,106.01
F. _____ Representante Legal			F. _____ Contador			
			F. _____ Auditor Externo			

e. Notas a los Estados Financieros.

INDUSTRIAS LÁCTEAS, S. A. DE C. V.
POLITICAS CONTABLES Y NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS
FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América)

1. Información General

La empresa Industrias Lácteas, S. A. de C. V. es una sociedad anónima, constituida de conformidad con las leyes de la Republica de El Salvador bajo el régimen de capital variable; sus oficinas y lugar principal de negocios es Calle Chiltiupán No. 40-B, Ciudad Merliot. Sus actividades principales son la fabricación y venta de productos lácteos.

2. Bases de Preparación y Políticas Contables

Los Estados Financieros han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board-IASB) y aprobadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria. Dichos estados financieros se presentan en dólares de los Estados Unidos de América moneda de curso legal en la Republica de El Salvador.

3. Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro

El importe de la reversión de la pérdida de valor por deterioro reconocida en resultados de las Propiedades, Planta y Equipo es la siguiente:

Activo	Reversión de la Pérdida de valor por deterioro registrada al 31/12/07
Terreno	\$12,660.51
Edificio	\$11,077.94
Equipo de Reparto	\$615.92
Maquinaria	\$4,970.37
TOTAL	\$29,324.74

La reversión de la pérdida de valor por deterioro se reconoció dentro de Otros Ingresos utilizando la subcuenta Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro.

3.4 ETAPA IV: TRATAMIENTO FISCAL DE LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO

Al registrar una pérdida de valor por deterioro; fiscalmente debe tratarse como un gasto no deducible debido a que su aplicación es un requerimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y no está contemplada dentro de la Legislación Tributaria del país.

Su reconocimiento origina una discrepancia entre la utilidad contable y la utilidad fiscal, la que deberá ser considerada como una diferencia permanente.

Las diferencias permanentes se caracterizan principalmente porque no se revierten, ni en el período en que se originan, ni en posteriores, éstas, son causadas por disposiciones legales que declaran como no gravables o exentos a ciertos ingresos y declaran como no deducibles a ciertos gastos, tal es el caso de la pérdida de valor por deterioro que según el Artículo 29-A, numeral 11 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta dice que: "No se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida cualquier otro gasto o erogación no especificado en este artículo, que no sea indispensable para la producción de la renta computable o la conservación de su fuente".

Desde el punto de vista del criterio de la deducibilidad, el artículo anterior no contempla el deterioro generado por circunstancias que han influido en la disminución del importe que se pueda recuperar del activo.

Fiscalmente, la empresa seguirá depreciando un activo que se ha deteriorado, con el mismo porcentaje que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta Art.30 numeral 3 inciso primero; a pesar que financieramente disminuya su valor en libros, junto con las cuotas de depreciación respectivas.

El ingreso originado por una reversión de la pérdida de valor por deterioro debe considerarse no gravado para la determinación de la renta neta o imponible debido a que, no se da una entrada real de efectivo.

El Art. 2.- de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, inciso primero estipula lo siguiente: "Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidas o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como: del trabajo, de la actividad empresarial, del capital y toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades cualquiera que sea su origen". (Art. 9 Inc. 1° RLISR).

El Artículo 28 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta inciso primero declara lo siguiente: "La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que esta ley determine, así como las deducciones que la misma establezca". El inciso tercero dice lo siguiente: "No serán deducibles en ningún caso los costos y gastos realizados en relación con actividades generadoras de rentas no gravadas o que no constituyan renta para los efectos de esta ley"

Partiendo de la base doctrinal de la aplicación de Causa y Efecto del artículo anterior y bajo el espíritu implícito que este artículo prescribe; la Administración Tributaria va aceptar como deducibles aquellos costos y gastos que generen una renta gravada; analizándolo a la inversa, el contribuyente va a incluir como renta obtenida ingresos que hayan sido generados a partir de costos y gastos deducibles. En este sentido el ingreso por reversión de la pérdida de valor por deterioro no constituye renta obtenida por haberse originado de un gasto no deducible.

A continuación, se presenta un ejemplo en donde se muestra el efecto del registro de la pérdida de valor por deterioro en los resultados del ejercicio.

La Empresa Industrias Lácteas, S. A. de C. V. presenta la siguiente información del edificio de la planta de producción:

- ✧ Fecha de adquisición: 01/01/2001;
- ✧ Costo de adquisición: \$1,000,000.00 de dólares;
- ✧ Vida útil: 20 años;
- ✧ Método de depreciación: línea recta;
- ✧ Pérdida de valor por deterioro: \$70,000.00;
- ✧ Año en que se registró la pérdida por deterioro: 2006.
- ✧ Reversión de la pérdida de valor por deterioro: \$28,000.00
- ✧ Año de la Reversión: 2013

El cálculo del Impuesto Sobre la Renta para el año 2006 fue el siguiente:

	Utilidad Contable	Utilidad Fiscal
Ingresos	\$1,800,000.00	\$1,800,000.00
(-) Costo de venta	\$900,000.00	\$900,000.00
(-) Gastos de operación	<u>\$120,000.00</u>	<u>\$120,000.00</u>
Depreciación	50,000.00	\$50,000.00
Pérdida de val.por det.	<u>70,000.00</u>	<u>\$70,000.00</u>
Utilidad antes de Impuesto	\$780,000.00	\$780,000.00
(+) Gastos no deducibles		\$70,000.00
Pérdida de val.por det.	<u>70,000.00</u>	
Renta neta o imponible		\$850,000.00
Impuesto sobre la renta	\$195,000.00	\$212,500.00
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$585,000.00	\$567,500.00

Como podemos observar, debido al registro de la pérdida de valor por deterioro el Impuesto Sobre la Renta, que se ha determinado contablemente, es menor al calculado fiscalmente; ésta

diferencia de impuesto se considerará de carácter permanente, debido a que en ningún momento podrá ser revertida.

A continuación se hace una comparación entre el impuesto sobre la renta calculado, con y sin considerar el valor de la pérdida de valor por deterioro.

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO 2006			
Sin considerar la pérdida de valor por deterioro		Considerando la pérdida de valor por deterioro	
Ingresos	\$1,800,000.00		\$1,800,000.00
(-) Costo de venta	\$900,000.00		\$900,000.00
(-) Gastos de operación	\$50,000.00		\$120,000.00
Depreciación	\$50,000.00	\$50,000.00	
Pérdida de val.por det.		\$70,000.00	
Utilidad Antes de Reserva e Impuesto	\$850,000.00		\$780,000.00
Reserva Legal (780,000+70,000*7%)	\$59,500.00		\$59,500.00
Utilidad Antes de Impuesto	\$790,500.00		\$720,500.00
(+) Gastos no deducibles			\$70,000.00
Pérdida de val.por det.		\$70,000.00	
Renta Imponible	\$790,500.00		\$790,500.00
(-) Impuesto Sobre la Renta	\$197,625.00		\$197,625.00
<u>UTILIDAD DEL EJERCICIO</u>	<u>\$592,875.00</u>	<u>UTILIDAD DEL EJERC.</u>	<u>\$592,875.00</u>

Como podemos observar en el cuadro anterior, la pérdida por deterioro no genera ningún efecto sobre la determinación de la renta neta o imponible por ser un gasto no deducible.

A continuación, se presenta el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para el Año 2013, en que se registró la reversión.

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO 2013			
Sin considerar el ingreso por reversión		Considerando el ingreso por reversión	
Ingresos	\$1,800,000.00		\$1,800,000.00
(-) Costo de venta	\$900,000.00		\$900,000.00
(-) Gastos de operación	\$45,000.00		\$45,000.00
Depreciación	*\$45,000.00		
Utilidad de operación	\$855,000.00		\$855,000.00
(+) Otros ingresos			\$28,000.00
Ingreso por Reversión			
de Pérdida	\$28,000.00		
Utilidad antes de Reserva e Impuesto	\$855,000.00		\$883,000.00
Reserva Legal (883,000-28000-5,000.00*7%)	\$59,500.00		\$59,500.00
Utilidad antes de Impuesto	\$795,500.00		\$823,500.00
(-) Depreciación no deducida	\$5,000.00		\$5,000.00
Depreciación de Edificio	<u>5,000.00</u>		
(-) Ingresos no gravados			\$28,000.00
Ingreso por Reversión			
de Pérdida	\$28,000.00		
Renta Imponible	\$790,500.00		\$790,500.00
(-) Impuesto Sobre la Renta	\$197,625.00		\$197,625.00
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$592,875.00	UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$592,875.00

Nota: *la depreciación disminuyo debido al registro de la pérdida de Valor por Deterioro

Al realizar la comparación entre el impuesto calculado, con y sin considerar la reversión de la pérdida; podemos observar que el impuesto es el mismo, identificando que dicho ingreso no tiene ninguna incidencia en la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

3.5 ETAPA V: EFECTOS FINANCIEROS Y FISCALES GENERADOS POR LA PÉRDIDA DE VALOR POR DETERIORO

3.5.1 Efectos Financieros

Balance General

- Presentación de los elementos de las Propiedades, Planta y Equipo a valores reales de acuerdo a las condiciones actuales en que operan los activos.

Estado de Resultados

- Reducción de las utilidades y/o aumento en la pérdida del ejercicio, lo que conllevara una distribución menor de las ganancias obtenidas, generando a la vez que los accionistas reciban menos dividendos o en el otro caso no los reciban, dependiendo de los resultados obtenidos.

Estado de Flujos de Efectivo

- La pérdida de valor por deterioro, como su reversión no genera ningún efecto sobre el efectivo y equivalentes, porque constituye una partida no monetaria que no afecta la disponibilidad financiera.

Estado de Cambios en el Patrimonio

- El reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro, tendrá un efecto de disminución en el Patrimonio de la empresa;

ocasionando una reducción en su rentabilidad y pérdida del valor contable de las acciones

3.5.2 Efectos Fiscales

- La pérdida de valor por deterioro no es deducible para la determinación de la renta neta o imponible por lo que no afecta en el cálculo del Impuesto sobre la Renta corriente del periodo.

- La reversión es un ingreso no gravado, por ser una estimación contable no representa una entrada real de efectivo, por lo que no incide en la determinación del Impuesto sobre la Renta.

- El registro de la pérdida de valor por deterioro no afecta la cuota de depreciación de los activos en términos fiscales ya que la ley del Impuesto Sobre la Renta no contempla gastos ni ingresos originados por estimaciones contables.

CAPITULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. CONCLUSIONES.

1. Se comprobó que las Empresas Tecnificadas Procesadoras de Lácteos no están reconociendo en sus Estados Financieros la Pérdida de Valor por Deterioro de las Propiedades Planta y Equipo, por lo que el valor en libros de estos activos no se está presentando en forma razonable.
2. Las principales causas que influyen para no registrar la pérdida de valor por deterioro son: falta de un documento que explique en forma sencilla y practico los lineamientos para su contabilización, además falta de políticas por parte de la Administración que permitan su reconocimiento.
3. Fiscalmente, el reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro como gasto, no ejerce ningún efecto en la determinación de la renta imponible y por ende en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta al igual que el ingreso por reversión. Financieramente, conlleva a una reducción de las utilidades; lo que significa que los accionistas recibirán menos dividendos. La empresa al no haber dispuesto de esa cantidad, la puede tener depositada en el banco, en alguna otra partida de efectivo, o en cualquier operación realizada por la entidad.

4. El reconocimiento de la pérdida de valor por deterioro permite a la Administración y demás usuarios de la información financiera, tomar decisiones eficaces y acertadas, debido a que se cuenta con información fiable y oportuna para el adecuado control de las Propiedades, Planta y Equipo.

4.2. RECOMENDACIONES.

1. La Administración de las Empresas, deben adoptar políticas contables que permitan el reconocimiento de la Pérdida de Valor por Deterioro; a la vez, incorporar las cuentas necesarias en su Sistema Contable, con el fin de reflejar el importe recuperable real de las Propiedades, Planta y Equipo en sus Estados Financieros.
2. Con relación a las causas que influyen para no registrar la pérdida de valor por deterioro, la administración, puede auxiliarse del contenido de la propuesta, de esta manera podrá comprender de forma lógica el tratamiento contable y fiscal de la pérdida de valor por deterioro de las propiedades, planta y equipo.
3. La Administración de las empresas deben incorporar la pérdida de valor por deterioro de las Propiedades Planta y

Equipo en sus Estados Financieros, de esta forma se beneficiarán de las ventajas inherentes de su aplicación, tales como: presentación de activos a valores actuales, adecuada toma de decisiones y cumplimiento de normativa técnica.

4. La Administración de las empresas procesadoras de lácteos deben mantener en constante capacitación técnico - contable al personal de las áreas financiera y contable.

BIBLIOGRAFÍA

- 📖 Alfaro de Paz, María Juana; Pérez Carías, Zulma Regina; Rosales Rivera, Cándida Flor. Año 2006. "El Deterioro de Activos Según Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, Aplicación Contable de las Empresas del Sector Construcción en el Área Metropolitana de San Salvador". Trabajo de Graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.
- 📖 Ayala Hernández, Karla Verónica; Galindo Romero, Emerson Orlando; Gálvez Flores, Daniel de Jesús. Año 2004. "Guía Técnica para la Valuación, Registro y Presentación de la Pérdida de Valor por Deterioro de las Propiedades, Planta y Equipo de las Empresas Industriales". Trabajo de Graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.
- 📖 Calderón Menjivar, Mirna Lizeth; Pérez Castro, Ana Elsa; Walter René, Quintanilla González, Susy Ivonne, Segura Aguillón. Año 2003. "El Impacto Fiscal y Financiero de la Aplicación de los Conceptos de Deterioro de Activos Establecidos en la Norma Internacional No. 36". Trabajo de Graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad Centroamérica José Simeón Cañas (UCA).

- David Alexander, Simón Archer; Traducción al español Fernando Catacora Carpio; Red Contable Publicaciones; Miller Guía de NIIC- NIIF; Edición 2005-2006; Red Contable LLC, USA 2005; Edición en Español.
- D. L. No.671, "Código de Comercio de El Salvador", D. O. No.240, Tomo 345 del 23 de diciembre de 1999.
- D. L. No. 828, "Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría", D. O. No. 42 Tomo 346 del 29 de febrero del 2000.
- Gerardo Guajardo, Cantú. Contabilidad Financiera. Segunda Edición. México. Litográfica Ingramex Centeno.
- Glenda Lizzette. Año 1997 "Diagnóstico Estratégico de las Empresas Salvadoreñas ante la apertura de Mercados" Sector Industria Láctea. Trabajo de Graduación para optar al grado de Licenciado en Administración de Empresas. Universidad José Simeón Cañas (UCA).
- Góches Cano, Antonio. Año 2006. "Guía de Procedimientos Básicos para la Formación y Legalización de una Sociedad

Anónima en El Salvador” 2° edición. Sinaí Editores e Impresos S. A. de C.V. El Salvador, C. A.

📖 Greco, Orlando. Diccionario Contable, 4ta. Edición; Florida, E.E UU.; Valleta Ediciones; Año 2007; ISBN 978-950-743-286-6

📖 Horngren & Harrison. Contabilidad. Segunda Edición. México. McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A de C.V. ISB N: 968-880-228-X.

📖 <http://www.Camagro.com/revista/ediciones/revistaOD05.swf>

📖 International Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities(IFRS for SMEs). Año 2009

📖 Lawrence J. Gitman. Año 2003. Décima Edición. “Principios de Administración Financiera”. Pearson Educación. México.

📖 Martínez Carranza, Oscar Rene; Robles Turcios, Héctor Artilla; Sigüenza Grande, Francisco Antonio; Reyes Ruiz Juan Enrique. Año 1999 “Desarrollo de una Metodología para Evaluar la Utilización de Equipo y Maquinaria Control Numérico en la Industria de Productos Lácteos”. Trabajo de Graduación para

optar al grado de Ingeniero Industrial. Universidad de El Salvador.

📖 Mendoza Orantes, Ricardo. Año 2007. 41° Edición. "Recopilación de Leyes Tributarias". Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador.

📖 Romero López, Javier. Año 2005. Segunda Edición. "Contabilidad Intermedia". McGraw-Hill/Interamericana Editores, S. A. de C.V. ISBN 970-10-4688-9. México.

📖 Trevor William, Vol. cinco "Historia de la Tecnología", editorial siglo veintiuno de España Editores, S.A.

📖 Warren Reeve. Año 2000. "Contabilidad Financiera". México: Thomson Editores. ISBN 968-7529-62-8

ANEXOS

INDICE DE ANEXOS

Anexo N°	ANEXOS	Pág.
1	ACUERDO EMITIDO POR EL CVPCPA.....	1
2	CUESTIONARIO.....	2
3	TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	5
4	CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	21
	Cuadro 1: Control de Depreciación de los Activos de la Planta de Producción.....	21
	Cuadro 2: Tarjeta de Control Global de la Depreciación de los Activos.....	22
	Cuadro 3: Cuadro de Control de las Mejoras.....	23
	Cuadro 4: Cuadro de Control de Reparaciones.....	24
	Cuadro 5: Cuadro de Control de las Bajas de Activo.....	25
	Cuadro 6: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Mobiliario y Equipo de Oficina.....	26
	Cuadro 7: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Equipo de Reparto.....	28
	Cuadro 8: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Edificio.....	29
	Cuadro 9: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en el Terreno.....	32
	Cuadro 10: Formato para Evaluar Indicios de Deterioro en la Maquinaria de Producción.....	33
	Cuadro 11: Prueba de Indicios Internos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro.....	36
	Cuadro 12: Prueba de Indicios Externos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro.....	37
5	CUADROS DE DEPRECIACIÓN.....	38
6	DETERMINACIÓN DE LA RESERVA LEGAL Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL CASO PRÁCTICO.....	44
7	CATALOGO DE CUENTAS.....	46
8	GLOSARIO DE CONCEPTOS.....	51

**ANEXO 1: ACUERDO EMITIDO POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA
PROFESIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA**

LA PRENSA GRÁFICA Martes 1.º de septiembre de 2009 **49**



MINISTERIO DE ECONOMÍA
CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA

EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURIA PÚBLICA Y AUDITORIA

COMUNICA:

CONSIDERANDO:

- I. Que con fecha 31 de octubre de 2003 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, tomó el acuerdo de establecer un Plan Escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, tomando en cuenta las características propias de la empresa y entidades sujetas a adoptar tal normativa;
- II. Que con fecha 22 de diciembre de 2004 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobó mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales contemplan las revisiones y/o actualizaciones, incluyendo las respectivas interpretaciones (vigentes hasta la fecha en que el Consejo tomó el referido acuerdo "31 de octubre de 2003"); además, en el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, así como los intermediarios financieros no bancarios y las sociedades de seguros, reafirmando que continuarán aplicando las Normas Contables emitidas por dicha Superintendencia. Este marco de referencia se conoce como: Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador;
- III. Que con fecha 23 de agosto de 2005, el Consejo resuelve aprobar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera N° 1 (IFRS 1 por sus siglas en inglés) e incorporarla como parte del marco de referencia de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador;
- IV. Que con fecha 8 de mayo de 2007, la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador y Políticas Contables, presentó al Consejo el proyecto de Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas (NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades), enviado por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board); y solicitó al Consejo que se coordine una discusión técnica con los diferentes involucrados, obtenga modificaciones y presente una propuesta a nivel de país con las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador del documento Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas. Como resultado, el Consejo tomó el Acuerdo No. 1 literal a) autorizar a la Comisión Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador y Políticas Contables, la coordinación, desarrollo y ejecución del proyecto "Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas", hasta su finalización;
- V. Que con fecha 27 de septiembre de 2007, el Consejo aprobó los resultados del análisis del Borrador de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades, presentado por el International Accounting Standards Board, como parte de las acciones orientadas a apoyar la ejecución del proyecto de adopción de este nuevo marco normativo contable en el país y aprobó la remisión del informe final al Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board) y el Banco Mundial;
- VI. Que con fecha 30 de septiembre de 2007 el señor Presidente de este Consejo, firmó nota de remisión del Proyecto Propuesta País y sus comentarios al Organismo Internacional IASB: "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por el IASB";
- VII. Que con fecha 9 de julio de 2009 el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board), aprobó las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades;
- VIII. Que conforme a la aprobación emanada por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board) las entidades que no cotizan en el mercado de valores deberán utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las entidades que cotizan en el mercado de valores requieren la utilización de Normas Internacionales de Información Financieras para la preparación de sus estados financieros anuales;
- IX. Que el Consejo considera que es necesario aprobar un plan integral para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y de las Normas Internacionales de Información Financiera.

POR TANTO:

En virtud de los considerandos anteriores, y con base a lo establecido en el Artículo 36 literales g), i), y j), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, en sesión celebrada el 20 de agosto de 2009:

RESUELVE:

- I. Aprobar el Plan Integral para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera, según las versiones oficiales emitidas por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board).
- II. Las entidades que no cotizan en el mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida.
- III. Las entidades que cotizan en el mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida. Aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores podrán adoptar voluntariamente las Normas Internacionales de Información Financiera. En el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, así como los intermediarios financieros no bancarios y las sociedades de seguros, continuarán aplicando las Normas Contables emitidas por dicha Superintendencia. Así mismo, las instituciones administradoras de fondos de pensiones y los fondos de pensiones continuarán aplicando las normas contables establecidas por la Superintendencia de Pensiones. Las casas de corredores de bolsa, las sociedades de depósito y custodia de valores, almacenes generales de depósito y bolsa de valores continuarán aplicando las normas contables establecidas por la Superintendencia de Valores.
- IV. Además, el Plan Integral para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera, contempla lo siguiente:
 - 1) Presentación formal ante las instituciones y organizaciones que participaron en la preparación de la "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por el IASB", sobre las consideraciones y acuerdos tomados por el Consejo con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera.
 - 2) Realización de un evento abierto al público titulado: "Evento de divulgación sobre el contenido de la versión aprobada del nuevo marco de referencia: NIIF para pequeñas y medianas entidades".
 - 3) Mediante sesión de Consejo se emitirá la aprobación del texto oficial en español de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, la cual está programada para septiembre de 2009 y las Normas Internacionales de Información Financiera.
 - 4) Realización de un evento de divulgación abierto al público sobre el texto oficial en idioma español de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- V. Que con la fecha de vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera, quedarán derogados los siguientes acuerdos de Consejo:
 - a) De fecha 31 de octubre de 2003, publicado en el Diario Oficial N° 2 tomo 382 de fecha 6 de enero de 2004;
 - b) De fecha 22 de diciembre de 2004, publicado en el Diario Oficial N° 12 tomo 366 de fecha 18 de enero de 2005;
 - c) De fecha 23 de agosto de 2005, publicado en el Diario Oficial N° 133 tomo 369 de fecha 18 de octubre de 2005.
- VI. Transcribese la presente Resolución y publíquese.

San Salvador, 20 de Agosto de 2009.

Carlos Roberto Gómez Castañeda
Presidente

Francisco José Morales Estupinán
Secretario



Consejo de Vigilancia de
la Profesión de Contaduría
Pública y Auditoría

MINISTERIO DE ECONOMÍA

ANEXO 2: CUESTIONARIO

Universidad de El Salvador
Hacia la libertad por la cultura

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA.**

CUESTIONARIO PARA SER APLICADO A LOS CONTADORES DE LA INDUSTRIA DE PRODUCTOS LACTEOS DE LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR Y SONSONATE

Objetivo: Verificar si la Industria de Productos Lácteos tienen alguna dificultad en cuanto a la aplicación y determinación del deterioro del valor de los activos de las Propiedades, Planta y Equipo, a fin de contribuir con ellas en la solución de esas dificultades, proporcionándoles una guía de lineamientos técnicos de apoyo.

Indicaciones: Marque con una "X" la respuesta según corresponda y complemente la información solicitada.

1. ¿Cómo está clasificada su empresa?
Grande: _____
Mediana: _____
Pequeña: _____
2. ¿En el sistema de contabilidad de la empresa han adoptado Normas Internacionales de Contabilidad?
SI _____ NO _____
3. ¿Conoce qué es el deterioro del valor de los activos?
SI _____ NO _____
4. ¿Calcula y Reconoce la pérdida de valor por deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo?
SI _____ NO _____
5. ¿Para reconocer la pérdida de valor por deterioro en su empresa aplica la Norma Internacional de Contabilidad 36 "Deterioro del Valor de los Activos"?
SI _____ NO _____
6. Si la respuesta anterior fue negativa ¿Cuáles son las razones de no aplicarla?

ANEXO 2: CUESTIONARIO

- a) falta de políticas de la administración para su implementación _____
- b) falta de un documento de aplicación practica _____
- c) efectos financieros de su aplicación _____
7. ¿Qué otros factores además de los mencionados en la pregunta anterior considera que dificultan la aplicación del deterioro del valor de los activos?
- _____
- _____
- _____
8. ¿Cuál es el método utilizado para depreciar los activos?
- a) Método de Línea Recta _____
- b) Método de Unidades Producidas _____
- c) Método de la suma de los dígitos de los años _____
- d) Método de Saldos Decrecientes _____
- e) Método Acelerado _____
9. ¿Qué base de valuación utiliza para evaluar los activos de las Propiedades, Planta y Equipo?
- f) Costo Histórico _____
- a) Importe Revalorizados _____
10. ¿Cada cuanto reemplaza la maquinaria industrial?
- a) 1-3 años _____
- b) 3-6 años _____
- c) 6 ó más _____
11. ¿Considera adecuado el rendimiento o resultado operativo sobre la inversión en las Propiedades, Planta y Equipo?
- SI _____ NO _____
12. ¿Qué criterio utiliza para calcular el valor actual de los bienes de las Propiedades, Planta y Equipo?
- a) Comparándolos con otros modelos _____
- b) Dependiendo del grado de utilidad y uso _____
- c) Los años de vida útil _____
- d) Realizando una evaluación técnica _____
- e) Ninguna _____
- f) Otros _____

ANEXO 2: CUESTIONARIO

Explique: _____

13. ¿Cada cuanto ha efectuado revaluaciones en las Propiedades, Planta y Equipo?

- a) 1 - 2 años _____ d) Nunca _____
 b) 2 - 3 años _____
 c) 3 años o más _____

14. Si ha efectuado revaluaciones ¿Cuál fue el criterio utilizado?

1. Evaluación de un perito _____
 2. Políticas administrativas _____
 3. Otro _____

Explique: _____

15. ¿Utiliza la empresa activos de las Propiedades, Planta y Equipo tenidos en arrendamiento?

SI _____ NO _____

16. ¿Considera usted que le será de utilidad una guía técnica que contenga los lineamientos y procedimientos encaminados a determinar de forma práctica la pérdida de valor por deterioro de los activos?

SI _____ NO _____

DATOS DEL ENCUESTADO

NOMBRE: _____

EMPRESA: _____

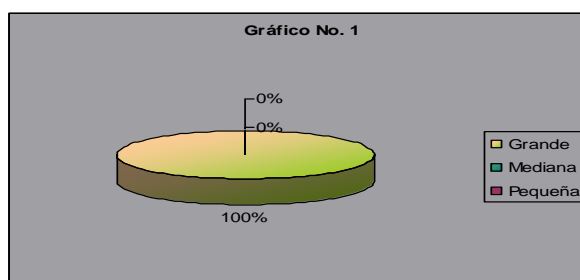
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 1

¿Como está clasificada su empresa?

Objetivo: Identificar el número de empresas que pertenecen a la categoría de empresas tecnificadas de acuerdo al Ministerio de Agricultura y Ganadería, con el fin de obtener la información requerida de las empresas en estudio.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Grande	6	100 %
Mediana	-	-
Pequeña	-	-
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

Los resultados de las encuestas reflejan que el total de las empresas seleccionadas corresponden a la categoría de grandes empresas industriales.

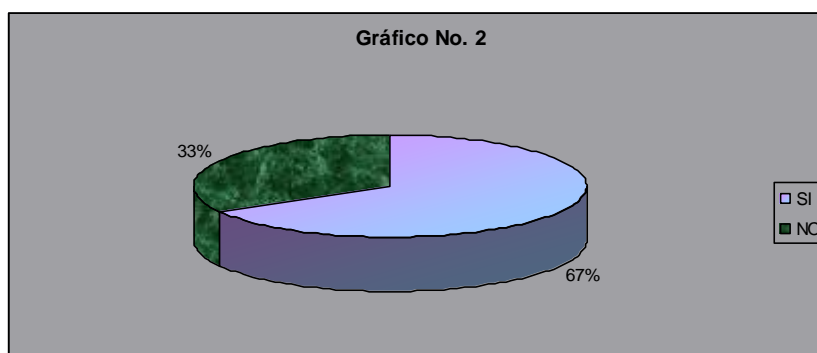
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 2

¿ En el sistema de contabilidad de su empresa han adoptado Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo: Determinar si las empresas tecnificadas de la industria de lácteos en el sistema de contabilidad han adoptado NIC'S.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	4	67 %
NO	2	33 %
TOTAL	6	100



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 67% de las empresas en estudio dicen basar su sistema de contabilidad en Normas Internacionales de Contabilidad, mientras que un 33% de los encuestados manifiestan que aun no aplican dichas normas.

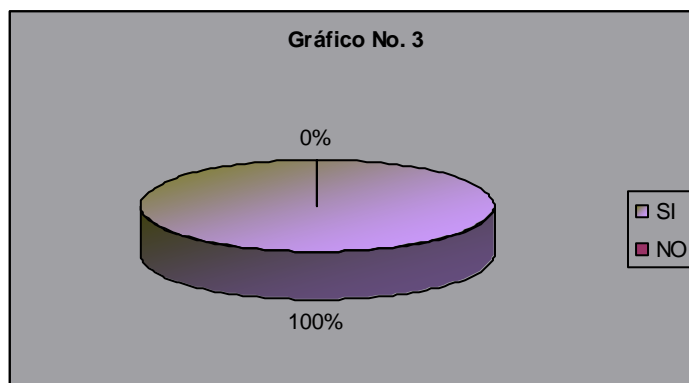
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 3

¿Conoce qué es el deterioro del valor de los activos?

Objetivo: Identificar si los contadores de las empresas de lácteos conocen sobre el concepto de deterioro de activos.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	6	100 %
NO	-	-
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

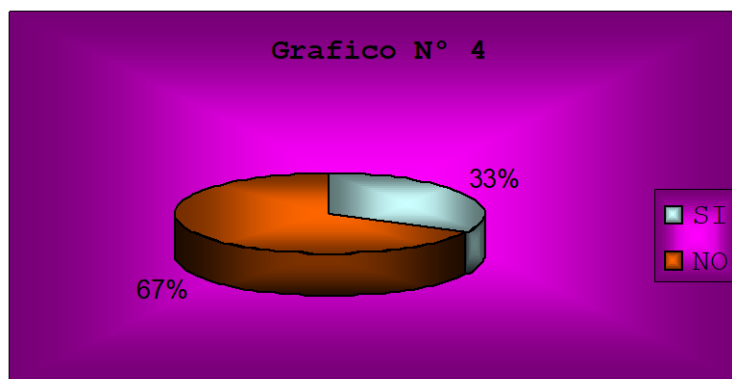
Según los resultados obtenidos el 100% de los encuestados manifestó conocer el concepto de pérdida de valor por deterioro.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS**Pregunta No. 4**

¿Calcula y reconoce la pérdida de valor por deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo?

Objetivo: Determinar si las empresas tecnificadas del sector lácteo aplican el deterioro del valor de los activos.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	2	33 %
NO	4	67 %
TOTAL	6	100 %

**ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:**

Del total de los contadores de las empresas en estudio el 67% respondió que no calculan y reconocen la pérdida de valor por deterioro y un 33% contestó que sí lo calculan y reconocen.

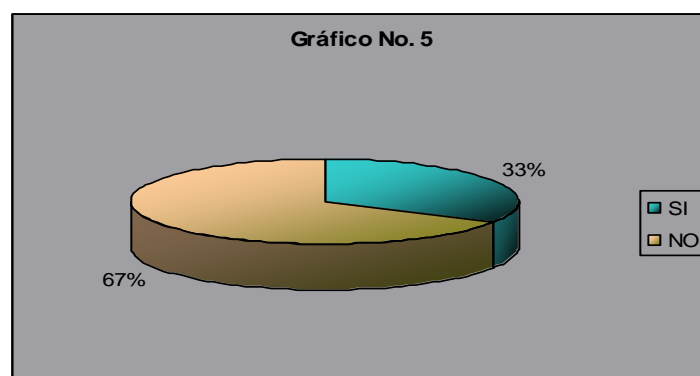
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 5

¿Para reconocer la pérdida de valor por deterioro en su empresa aplica la Norma Internacional de Contabilidad 36 "Deterioro del valor de los activos"?

Objetivo: Evaluar si las empresas tecnificadas del sector lácteo al aplicar el deterioro lo hacen conforme a la NIC 36.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	2	33 %
NO	4	67 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

De acuerdo a los resultados obtenidos el 67% de los encuestados manifestó no utilizar la NIC. 36 Para calcular y reconocer la pérdida de valor por deterioro en las Propiedades, Planta y Equipo; mientras, que un 33% manifestó sí hacerlo.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

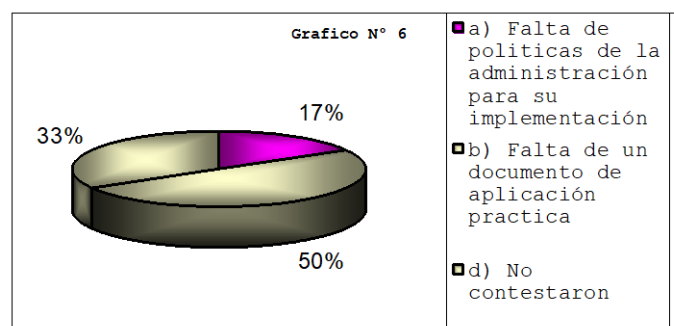
Pregunta No. 6

Si la respuesta anterior fue negativa ¿Cuáles son las razones de no aplicarla?

- a) Falta de políticas de la Administración para su implementación.
- b) Falta de un documento de aplicación práctica
- c) Efectos Financieros de su aplicación

Objetivo: Determinar las razones por las cuales las empresas de lácteos no aplican el deterioro del valor de los activos en las Propiedades, Planta y Equipo.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a) Falta de políticas de la administración para su implementación	1	17%
b) Falta de un documento de aplicación práctica	3	50%
c) Efectos Financieros de su aplicación	0	0%
d) No contestaron	2	33%
TOTAL	6	100%



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

De los encuestados el 17% dice que no aplican la pérdida de valor por deterioro debido a falta de políticas de la administración para su implementación; el 50% dice que no cuentan con un documento que explique de forma sencilla la aplicación de la pérdida de valor por deterioro y el 33% no contestó.

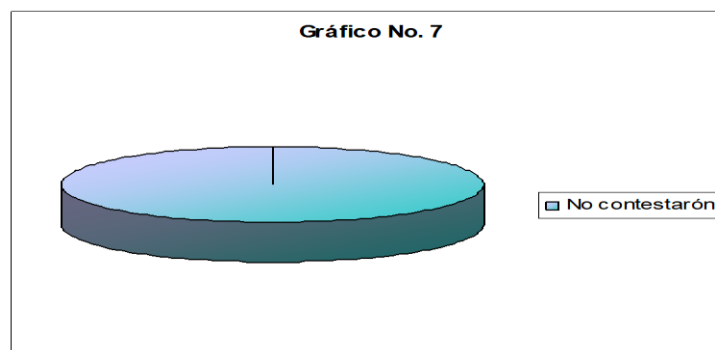
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No.7

¿Qué otros factores además de los mencionados anteriormente considera que dificultan la aplicación del deterioro de los activos?

Objetivo: Determinar que otras razones además de las mencionadas anteriormente dificultan las aplicación de la pérdida de valor por deterioro.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
No contestaron	6	100 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

De acuerdo a los datos obtenidos el 100% de los encuestados no contestó. Lo cual conlleva a suponer que no hay otras razones por las cuales no aplican el deterioro del valor de los activos en la Propiedad, Planta y Equipo.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

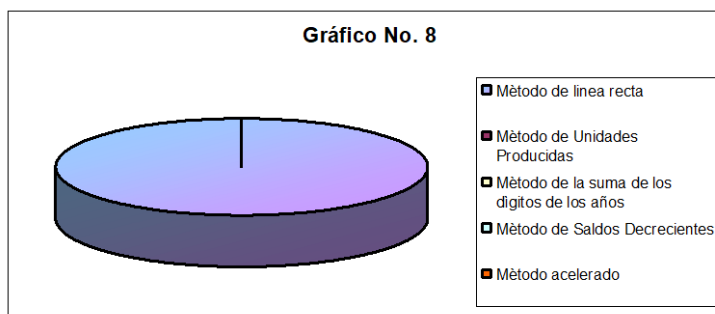
Pregunta No. 8

¿Cuál es el método utilizado para depreciar los activos?.

- a) Método de Línea Recta
- b) Método de Unidades Producidas
- c) Método de la suma de los dígitos de los años
- d) Método de saldos decrecientes
- e) Método acelerado

Objetivo: Conocer el método de depreciación utilizado por las empresas de lácteos, a fin de corroborar si las empresas aplican un método acorde a la naturaleza de cada activo.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Método de línea recta	6	100 %
Método de Unidades Producidas	-	-
Método de la suma de los dígitos de los años	-	-
Método de Saldos Decrecientes	-	-
Método acelerado	-	-
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

Las respuestas tabuladas confirman que el 100% de los encuestados utilizan el método de línea recta para depreciar sus activos.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

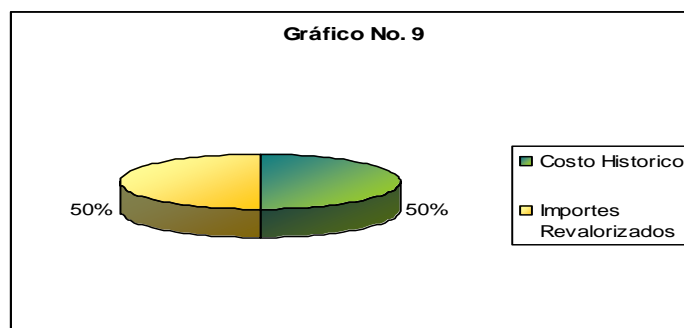
Pregunta No.9

¿Qué base de valuación utiliza para valuar los activos de las Propiedades, Planta y Equipo?

- a) Costo Histórico
- b) Importes revalorizados

Objetivo: Determinar el método de valuación utilizado por las empresas de la Industria de Lácteos.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Costo Histórico	3	50%
Importes Revalorizados	3	50%
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

Las respuestas tabuladas demuestran que el 50% de los encuestados utilizan el Costo Histórico para registrar sus activos; y el otro 50% de los encuestados contestó que utiliza el método de importes revalorizados.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 10

¿Cada cuanto reemplaza la maquinaria industrial?

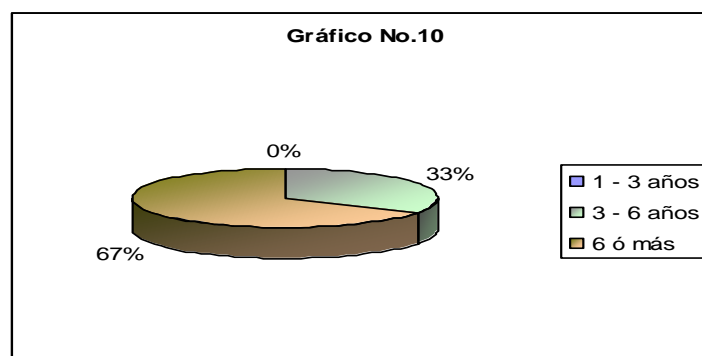
1 - 3 años

3 - 6 años

6 ó más años

Objetivo: Determinar el período en que la mayoría de las empresas de productos lácteos realizan el reemplazo de la maquinaria industrial.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
1 - 3 años	-	-
3 - 6 años	2	33 %
6 ó más	4	67 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 33% de los encuestados manifestaron que reemplazan la maquinaria de tres a seis años; y el 67% restante reemplazan la maquinaria de seis años o más.

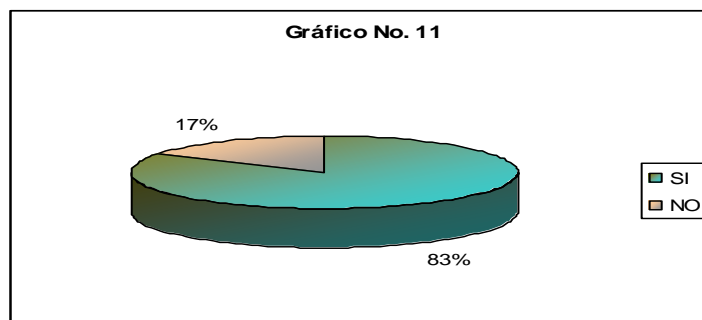
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 11

¿Considera adecuado el rendimiento o resultado operativo sobre la inversión en las Propiedades, Planta y Equipo?

Objetivo: Evaluar el rendimiento de la maquinaria industrial de las empresas de lácteos, con el fin de verificar si la inversión realizada corresponde al rendimiento obtenido.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	5	83 %
NO	1	17 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 83% de los encuestados manifiestan que el rendimiento de la maquinaria corresponde a la inversión realizada en las Propiedades, Planta y Equipo, y un 17% manifestó que el rendimiento no correspondía con la inversión realizada.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

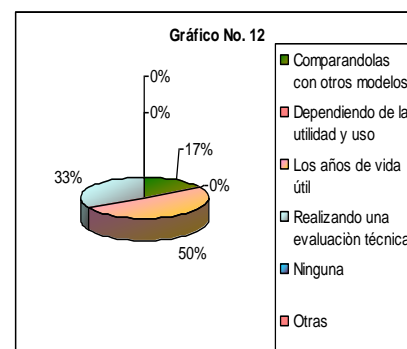
Pregunta No. 12

¿Qué criterio utiliza para calcular el valor actual de los bienes de las Propiedades, Planta y Equipo?

- a) Comparándolos con otros modelos
- b) Dependiendo del grado de utilidad y uso
- c) Los años de vida útil
- d) Realizando una evaluación técnica
- e) Ninguna
- f) Otros

Objetivo: Conocer el criterio que los contadores de las empresas de productos lácteos utilizan para determinar el valor actual de los activos pertenecientes al renglón de las Propiedades, Planta y Equipo.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Comparándolas con otros modelos	1	17 %
Dependiendo de la utilidad y uso	0	-
Los años de vida útil	3	50 %
Realizando una evaluación técnica	2	33 %
Ninguna	0	-
Otras	0	-
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 17% de los encuestados manifestaron que calculan el valor actual de los bienes de las Propiedades, Planta y Equipo comparándolos con otros modelos, el 50% calculan el valor actual por los años de vida útil del bien, y un 33% realiza evaluaciones técnicas.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

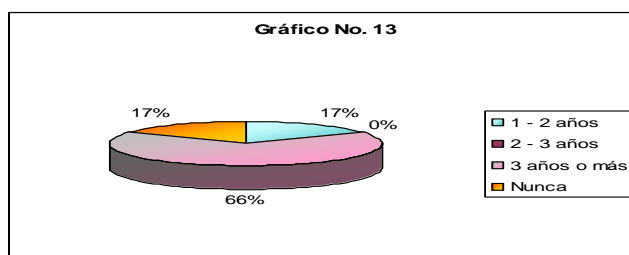
Pregunta No. 13

¿Cada cuanto ha efectuado revaluaciones en las Propiedades, Planta y Equipo?

- a) 1 - 2 años d) Nunca
 b) 2 - 3 años
 c) 3 años o más

Objetivo: Determinar cada cuanto las empresas efectúan revaluaciones.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
1 - 2 años	1	17 %
2 - 3 años	0	0
3 años o más	4	67 %
Nunca	1	17 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 17% de los encuestados respondieron que realizan revaluaciones de uno a dos años, el 67% contestó que realizan revaluaciones cada tres años o más y el 17% restante respondió que nunca han realizado revaluaciones.

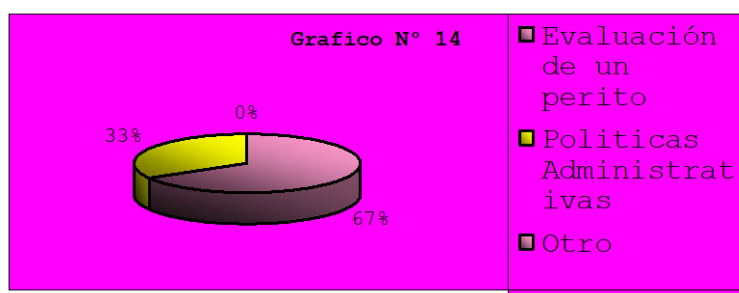
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS**Pregunta No. 14**

Si ha efectuado revaluaciones ¿Cuál fue el criterio utilizado?

- a) Evaluación de un perito
- a) Políticas administrativas
- b) Otro

Objetivo: Identificar el criterio utilizado por los contadores de las empresas de productos lácteos para revaluar los activos pertenecientes a las Propiedades, Planta y Equipo.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Evaluación de un perito	4	67 %
Políticas Administrativas	2	33 %
Otro	-	-
TOTAL	6	100 %

**ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:**

El 80% que efectúa revaluaciones en sus activos se valen de un perito calificado, el 20% restante lo realiza por medio de políticas administrativas.

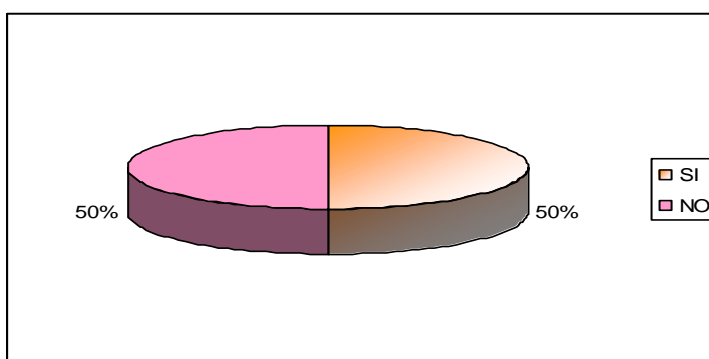
ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 15

¿Utiliza la empresa activos de las Propiedades, Planta y Equipo en Arrendamiento?

Objetivo: Identificar si las empresas en estudio utilizan activos arrendados, a fin de especificar el tratamiento contable que debe darse a los activos obtenidos en arrendamiento.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	3	50 %
NO	3	50 %
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El 50% de los encuestados dicen utilizar maquinaria industrial arrendada para producir sus productos, mientras que el 50% restante manifiesta que la maquinaria utilizada es de su propiedad.

ANEXO 3: TABULACION Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta No. 16

¿Considera usted que le será de utilidad una guía técnica que contenga los lineamientos y procedimientos encaminados a determinar de forma práctica la pérdida de valor por deterioro de los activos?

Objetivo: Verificar la importancia de una guía técnica que contenga los lineamientos prácticos para el cálculo, reconocimiento, presentación y revelación de la pérdida de valor por deterioro.

CRITERIO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	6	100 %
NO	-	-
TOTAL	6	100 %



ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

El total de los encuestados manifiestan que una guía técnica que contenga los lineamientos prácticos para contabilizar la pérdida de valor por deterioro en la Propiedad, Planta y Equipo sería de gran utilidad para poder entender y aplicar dicho concepto.

**ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES,
PLANTA Y EQUIPO**

**Cuadro N°1: Control de Depreciación de los activos de la planta
de producción**

EMPRESA "xx"	
CONTROL DE DEPRECIACION DE LOS ACTIVOS DE LA PLANTA DE PRODUCCIÓN	
Activo	_____
Código del activo	_____
Fecha de adquisición	_____
Método de depreciación	_____
Ubicación del activo	_____
Valor original	\$ _____
Gastos incurridos	_____
Costo de adquisición	_____
Vida útil	_____ años
Valor residual	\$ _____
Tasa de depreciación	_____ % anual
Primer año	\$ _____
Segundo año	\$ _____
Tercer año	\$ _____
Cuarto año	\$ _____
Quinto año	\$ _____
Bajas por obsolescencia	_____
Observaciones	_____

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Cuadro N° 3: Cuadro de Control de las Mejoras

EMPRESA "xx"			
CONTROL DE MEJORAS DE LOS ACTIVOS DE LA PLANTA DE PRODUCCIÓN			
Activo	_____		
Código del activo	_____		
Costo de adquisición \$	_____		
Vida útil actual	_____	años	
FECHA	MONTO	SALDO	TRABAJO REALIZADO
Vida útil después de las mejoras _____ años			
Observaciones _____			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Cuadro N° 4: Cuadro de Control de Reparaciones

FORMATO DE CONTROL DE REPARACIONES						
					HOJA ____ DE ____	
TIPO DE MAQUINA: _____			MODELO: _____			
UBICACIÓN: _____			MARCA: _____			
REALIZADO POR : _____						
FECHA	DESCRIPCION	REPUESTO UTILIZADO	CANTIDAD	TIEMPO INICIO	TIEMPO FINAL	RESPONSABLE
OBSERVACIONES : _____						

**ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES,
PLANTA Y EQUIPO**

Cuadro N° 5: Cuadro de Control de las Bajas de Activos.

EMPRESA "xx"	
CONTROL DE BAJAS DE LOS ACTIVOS DE LA PLANTA DE PRODUCCIÓN	
Activo	_____
Código del activo	_____
Fecha de adquisición	_____
Fecha de la baja	_____
Ubicación del activo	_____

Motivos de la baja	_____

Nombre de la persona que	
Autoriza	

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**CUADRO 6: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA**

<i>EVALUACIÓN DEL ACTIVO: MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA.</i>			
NOMBRE DEL MOBILIARIO O EQUIPO:			
CÓDIGO DE ACTIVO:			
MARCA:			
MODELO:			
ESTADO DE COMPRA:	NUEVA: _____	USADA: _____	
DEPARTAMENTO EN QUE SE USA:			
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI: 1	CON RALLADURAS: 15	CON FALSOS CONTACTOS: 29
	NO: 2	CON MOHO: 16	CON PIEZAS DESAJUSTADAS: 30
	EN ÓPTIMAS CONDICIONES: 3	REEMPLAZADA: 17	CON FALLAS EN EL PROGRAMA: 31
	EN MALAS CONDICIONES: 4	NO FUNCIONA: 18	CON LENTITUD: 32
	AGRIETADO-ROTO: 5	SIN LIMPIEZA: 19	CON PROBLEMAS DE BAJA DE ENERGÍA: 33
	CORROIDO-PODRIDO: 6	NECESITA REPARACION: 20	DE METAL: 34
	SUELTO-INSEGURO: 7	NECESITA REEMPLAZARSE: 21	DE MADERA: 35
	TORCIDO-DEFORME: 8	REPARADO: 22	UNA VEZ A LA SEMANA: 36
	LIMPIO: 9	DAÑADA: 23	DOS VECES AL MES: 37
	OBSTRUIDO: 10	CON ORIFICIOS: 24	CUALQUIER EMPLEADO: 38
	OCIOSA: 11	APARIENCIA PIGMENTADA: 25	TÉCNICOS ESPECIALISTAS: 39
	OBSOLETA: 12	EXPUESTA AL SOL: 26	
	CON COMEJÉN: 13	CON QUÍMICOS DERRAMADOS: 27	
	CON RAJADURAS: 14	CON FALLAS MECÁNICAS: 28	
A- EVALUACIÓN DE DETERIORO FÍSICO.			
<i>DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES</i>	<i>CONDICIÓN</i>	<i>OBSERVACIONES</i>	
I. SISTEMA DE CONTROL Y SEGURIDAD.			
Estado de las sillas de la oficina.			
Estado de los estantes de la oficina.			
Estado de los archivadores.			
Estado de los escritorios.			
Estado de las computadoras.			
Estado de los UPS.			
Estado de las fotocopiadoras.			
Estado de los scanners.			
Estado de los teléfonos.			
Estado de los módulos de la computadora.			
II. SISTEMA PARA EVALUAR LAS CONDICIONES DEL MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA.			
¿Cuál es el material del que está construido el equipo o mobiliario de oficina?			
¿Se encuentra el mobiliario o equipo ocioso o sin utilizar?			
¿Se ha disminuido el uso del mobiliario o equipo?			
¿Se tienen planes de interrumpir las actividades que realiza el mobiliario o equipo actualmente y tenerlos mejor sin funcionamiento?			
¿Se tienen planes de enajenación o disposición de la maquinaria antes de la fecha prevista?			
¿Se ha reconsiderado que la vida útil del mobiliario o equipo terminará antes de lo previamente previsto?			
¿Se encuentra el mobiliario y equipo de oficina ocioso o sin utilizar?			
III. SISTEMA DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO.			
¿Existe un programa estructurado de mantenimiento preventivo y correctivo?			
¿Cada cuánto se realiza el mantenimiento del mobiliario y equipo de oficina?			
¿Qué tipo de mantenimiento realiza preventivo o correctivo?			
¿Quién es el que realiza el mantenimiento?			
¿Se ha disminuido el uso del mobiliario y equipo de oficina?			
¿Se tienen planes de interrumpir las actividades que realizan el mobiliario y equipo actualmente y tenerlos mejor sin funcionamiento?			
¿Se tienen planes de enajenación o disposición del mobiliario y equipo antes de la fecha prevista?			
¿Se ha reconsiderado que la vida útil del mobiliario y equipo terminará antes de lo previamente previsto?			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
CUADRO 6: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA			
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PAG. No.	Fecha de Elaboración:
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA.			
NOMBRE DEL MOBILIARIO O EQUIPO:			
CÓDIGO DE ACTIVO:			
MARCA:			
MODELO:			
ESTADO DE COMPRA:	NUEVA:		USADA:
DEPARTAMENTO EN QUE SE USA:			
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI:	1	CON RALLADURAS: 15
	NO:	2	CON MOHO: 16
	EN ÓPTIMAS CONDICIONES:	3	REEMPLAZADA: 17
	EN MALAS CONDICIONES:	4	NO FUNCIONA: 18
	AGRIETADO-ROTO:	5	SIN LIMPIEZA: 19
	CORROIDO-PODRIDO:	6	NECESITA REPARACION: 20
	SUELTO-INSEGURO:	7	NECESITA REEMPLAZARSE: 21
	TORCIDO-DEFORME:	8	REPARADO: 22
	LIMPIO:	9	DAÑADA: 23
	OBSTRUIDO:	10	CON ORIFICIOS: 24
	OCIOSA:	11	APARIENCIA PIGMENTADA: 25
	OBSOLETA:	12	EXPUESTA AL SOL: 26
	CON COMEJÉN:	13	CON QUÍMICOS DERRAMADOS: 27
	CON RAJADURAS:	14	CON FALLAS MECÁNICAS: 28
			CON FALSOS CONTACTOS: 29
			CON PIEZAS DESAJUSTADAS: 30
			CON FALLAS EN EL PROGRAMA: 31
			CON LENTITUD: 32
			CON PROBLEMAS DE BAJA DE ENERGÍA: 33
			DE METAL: 34
			DE MADERA: 35
			UNA VEZ A LA SEMANA: 36
			DOS VECES AL MES: 37
			CUALQUIER EMPLEADO: 38
			TÉCNICOS ESPECIALISTAS: 39
B- EVALUACIÓN DE ACUERDO A EVIDENCIA PROCEDENTE DE INFORMES INTERNOS.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se incurre actualmente en altos costos para mantener en uso el equipo y mobiliario y son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente?			
2. FUENTES EXTERNAS DE INFORMACIÓN.			
A- ENTORNO ECONÓMICO, TECNOLÓGICO Y DE MERCADO.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha mantenido igual durante todo el ejercicio, no afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha incrementado durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo ha disminuido durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha verificado que en el mercado existen repuestos para el equipo y mobiliario de oficina que se está utilizando?.			
¿Se ha observado que el valor de mercado del equipo informático ha disminuido significativamente debido a la utilización de equipo moderno y con mejor tecnología por parte de la competencia?.			
¿Se ha verificado que en el mercado existen repuestos para el mobiliario y equipo de oficina que se está utilizando?.			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
CUADRO 7: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL EQUIPO DE REPARTO

FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PÁG. No. _____ Fecha de Elaboración: _____	
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: EQUIPO DE REPARTO.			
CÓDIGO DE ACTIVO:			
MARCA:			
MODELO:			
No. DE PLACA:			
ESTADO DE COMPRA:	NUEVO: _____	USADO: _____	
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
PAÍS DE PROCEDENCIA:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI: 1	OCIOSO: 11	CON PIEZAS DESAJUSTADAS: 20
	NO: 2	NO FUNCIONA: 12	BATERIA DESCARGADA: 21
	EN ÓPTIMAS CONDICIONES: 3	NECESITA REPARACIÓN: 13	CON RALLADURAS: 22
	EN MALAS CONDICIONES: 4	NECESITA REEMPLAZARSE: 14	CUALQUIER EMPLEADO: 23
	AGRIETADO-FOTO: 5	NO EXISTEN REPUESTOS: 15	UNA VEZ A LA SEMANA: 24
	CORROÍDO: 6	EMPAQUES FOTOS: 16	DOS VECES AL MES: 25
	CON EMANACIONES DE HUMO: 7	CON FALLAS ELÉCTRICAS: 17	EXISTEN REPUESTOS: 26
	TORCIDO-DEFORME: 8	CON PÉRDIDA DE PRESIÓN DE ACEITE: 18	
	QUEBRADO: 9	CON FALSOS CONTACTOS: 19	
	OBSTRUÍDO: 10	CON RUIDOS EXTRAÑOS: 20	
	DAÑADO: 11	CON DEFICIENCIA DE TEMPERATURA: 21	
	CON DERRAMAMIENTO DE ACEITE EN EL MOTOR: 12	CHOCADO: 22	
	CON RAYONES: 13	PREVENTIVO: 23	
	GOLPEADO: 14	CORRECTIVO: 24	
		MECÁNICOS ESPECIALISTAS: 25	
A- EVALUACIÓN DE DETERIORO FÍSICO.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
I. SISTEMA PARA EVALUAR LAS CONDICIONES DEL EQUIPO DE REPARTO.			
Estado del motor			
Estado del sistema de dirección			
Estado del sistema de aire acondicionado (termostato) que mantiene en buen estado el producto.			
Estado del sistema frenado			
Estado del sistema eléctrico			
Estado de la batería			
Estado de las vías			
Estado de las bujías			
¿Se encuentra el vehículo ocioso o sin utilizar?			
¿Se ha disminuido el uso del vehículo?			
¿Se tienen planes de interrumpir las actividades que realiza el vehículo actualmente y tenerlo mejor sin funcionamiento?			
¿Se tienen planes de enajenación o disposición del vehículo antes de la fecha prevista?			
¿Se ha reconsiderado que la vida útil del vehículo terminará antes de lo previamente previsto?			
II. SISTEMA DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO.			
¿Existe un programa estructurado de mantenimiento preventivo y correctivo?			
¿Cada cuánto se realiza el mantenimiento del vehículo?			
¿Qué tipo de mantenimiento realiza preventivo o correctivo?			
¿Quién es el que realiza el mantenimiento?			
B- EVALUACIÓN DE ACUERDO A EVIDENCIA PROCEDENTE DE INFORMES INTERNOS.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se incurre actualmente en altos costos para mantener en uso el vehículo y son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente?			
2. FUENTES EXTERNAS DE INFORMACIÓN.			
A- ENTORNO ECONÓMICO Y DE MERCADO.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se ha verificado que en el mercado existen repuestos para el vehículo que se está utilizando?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha mantenido igual durante todo el ejercicio, no afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha incrementado durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo ha disminuido durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
CUADRO 8: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL EDIFICIO			
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PÁG. No. _____	
		Fecha de Elaboración:	
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: EDIFICIOS.			
EDIFICIO:			
OCUPADO PARA:			
UBICACIÓN:			
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI: 1	SATISFACTORIO: 8	FUGA DE AGUA: 15
	NO: 2	NO FUNCIONA: 9	QUEMADOS: 16
	SUELTO-INSEGURO: 3	APARIENCIA PIGMENTADA: 10	SIN ILUMINACIÓN: 17
	AGRIETADO-ROTO: 4	PROBLEMAS DE OLORES: 11	ILUMINACIÓN ADECUADA: 18
	CORROIDO-PODRIDO: 5	AL DESCUBIERTO: 12	NECESITA REPARACIÓN: 19
	GOTERAS-HUMEDAD: 6	SIN LIMPIEZA: 13	REPARADO: 20
	TORCIDO-DEFORME: 7	TAMAÑO INADECUADO: 14	
A- EVALUACION DE DETERIORO FÍSICO.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		CONDICIÓN	OBSERVACIONES
I. CONTROL DE MANTENIMIENTO Y VERIFICACIÓN INTERNA.			
Estado de ventanas.			
Estado de puertas.			
Estado de tragaluces.			
Estado de cielo falso.			
Estado de aire acondicionado.			
Estado de lavaderos y duchas de baños y cocinas.			
Estado de cisternas o tanques de agua potable.			
Estado de sistema de detección de incendios que incluye:			
Extintores contra incendios			
Alarmas de sirenas con luces estroboscópicas			
Detectores de humo			
Parlantes para comunicación de status de alarmas			
Estaciones manuales contra incendios			
Páneles de control contra incendios			
Estado de pisos o alfombrados			
Estado de la pintura a nivel interno			
Estado de sensores eléctricos			
Estado de paredes			
Estado de bebederos			
Estado de servicios sanitarios.			
II. CONTROL DE MANTENIMIENTO Y VERIFICACIÓN EXTERNA.			
Estado de mantenimiento y limpieza de vidrios			
Estado de la pintura a nivel externo			
Estado de mantenimiento de bases de sostenimiento del edificio.			
Estado de gradas de emergencia(escalones y pasamanos).			
Estado de tragaluces			
Estado de puertas			
Estado de ventanas			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO			
CUADRO 8: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL EDIFICIO			
FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.			
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PÁG. No.	Fecha de Elaboración:
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: EDIFICIOS.			
EDIFICIO:			
OCUPADO PARA:			
UBICACIÓN:			
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI: 1	SATISFACTORIO: 8	FUGA DE AGUA: 15
	NO: 2	NO FUNCIONA: 9	QUEMADOS: 16
	SUELTO-INSEGURO: 3	APARIENCIA PIGMENTADA: 10	SIN ILUMINACIÓN: 17
	AGRIETADO-ROTO: 4	PROBLEMAS DE OLORES: 11	ILUMINACIÓN ADECUADA: 18
	CORROIDO-PODRIDO: 5	AL DESCUBIERTO: 12	NECESITA REPARACIÓN: 19
	GOTERAS-HUMEDAD: 6	SIN LIMPIEZA: 13	REPARADO: 20
	TORCIDO-DEFORME: 7	TAMAÑO INADECUADO: 14	
C- EVALUACIÓN DE ACUERDO A EVIDENCIA PROCEDENTE DE INFORMES INTERNOS.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se incurre actualmente en altos costos para mantener en uso el edificio y son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente?			
¿El resultado de los ingresos generados de la explotación del activo son significativamente peores a los presupuestados?			
¿Se han obtenido pérdidas por la utilización del edificio y que sobrepasan las presupuestadas?			
2. FUENTES EXTERNAS DE INFORMACIÓN.			
A- ENTORNO LEGAL.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Existen nuevas disposiciones legales emitidas por el gobierno que imponen tasas nuevos o mayores impuestos a los edificios y otros inmuebles?			
B- ENTORNO ECONÓMICO Y DE MERCADO.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Existe una real desaceleración económica en el país que está afectando de forma directa el mercado de inmuebles, existiendo altas probabilidades de pérdidas al llegar a realizar su venta del inmueble?			
¿Han creado un botadero de basura al aire libre cerca del edificio?			
¿Un terremoto dañó la estructura del edificio?			
¿Un alud de tierra dañó la estructura del edificio?			
¿Han ocurrido inundaciones que han dañado la estructura del edificio?			
¿Ha ocurrido un incendio que ha dañado la estructura del edificio?			
¿Se encuentra ubicado el edificio en una zona que actualmente se considera delincencial?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha mantenido igual durante todo el ejercicio, no afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha incrementado durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo ha disminuido durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		
CUADRO 9: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN EL TERRENO		
FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.		
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PÁG. No. _____ Fecha de Elaboración:
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: TERRENOS.		
TERRENO:		
OCUPADO PARA:		
UBICACIÓN:		
FECHA DE ADQUISICIÓN:		
COSTO DE ADQUISICIÓN:		
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:		
FECHA DE INSPECCIÓN:		
EJERCICIO:		
EVALUADO POR:		
APROBADO POR:		
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.		
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	HA OCURRIDO: 1	NO HA OCURRIDO: 2
A- EVALUACIÓN DE DETERIORO FÍSICO.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		
I. VALUACIÓN EN CASOS DE EVENTOS GENERADOS POR LA NATURALEZA COMO CASOS FORTUITOS O DE FUERZA MAYOR.	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Alud de tierra?		
¿Inundación del terreno?		
¿Erosión del terreno?		
¿Por causa de un terremoto sufrió grietas el terreno de tipo profundas?		
2. FUENTES EXTERNAS DE INFORMACIÓN.		
A- ENTORNO ECONÓMICO Y DE MERCADO.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		
I. VALUACIÓN POR CASOS QUE DISMINUYEN SU VALOR ECONÓMICO O DE MERCADO:	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Han creado un botadero de basura al aire libre cerca del terreno?		
¿El terreno está ubicado en una zona geográfica que actualmente se considera delincencial o de alta peligrosidad?		
¿El terreno se encuentra ubicado cerca de un río que lo está desbordando?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha mantenido igual durante todo el ejercicio, no afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha incrementado durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo ha disminuido durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
B- ENTORNO LEGAL.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		
II. VALUACIÓN POR CASOS DONDE SON AFECTADOS POR EL ENTORNO LEGAL.	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Se han creado nuevas disposiciones legales emitidas por el gobierno que imponen tasar nuevos o mayores impuestos a los terrenos (inmuebles)?		

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
CUADRO 10: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN LA MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN

Espacio para logotipo de la Empresa		Nombre de la Empresa:		PÁG. No. _____		
				Fecha de Elaboración:		
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: MAQUINARIA DE PRODUCCION.						
NOMBRE DE LA MÁQUINA:						
MARCA:						
CÓDIGO DE ACTIVO:						
MODELO:						
TIPO DE MÁQUINA:		AUTOMÁTICA:		MECÁNICA:		
ESTADO DE COMPRA:		NUEVA:		USADA:		
NIVEL DE CAPACIDAD:		NORMAL:		SOBREUTILIZADA:		
				SUBUTILIZADO:		
FECHA DE ADQUISICIÓN:						
COSTO DE ADQUISICIÓN:						
PAÍS DE PROCEDENCIA:						
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:						
FECHA DE INSPECCIÓN:						
EJERCICIO:						
EVALUADO POR:						
APROBADO POR:						
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.						
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:						
	SI:	1	CON MALA LUBRICACIÓN:	24	CON FALSOS CONTACTOS:	47
	NO:	2	SAFADAS Y FUERA DE TIEMPO:	25	CON MAL FORMACIÓN DE CARTÓN:	48
	ADECUADO:	3	BOMBA DAÑADA:	26	CON PIEZAS DESAJUSTADAS:	49
	INADECUADO:	4	CON MANGUERAS ROTAS:	27	CON FALLAS EN FLUJO DE VAPOR:	50
	AGRIETADO-ROTO:	5	AL DESCUBIERTO:	28	CON IRREGULARIDADES EN EL FLUJO	
	CORROIDO-PODRIDO:	6	DESINFECTADA:	29	ELÉCTRICO:	51
	SUELTO-INSEGURO:	7	DE ACERO INOXIDABLE:	30	CON RESIDUOS O CUERPOS EXTRAÑOS	
	TORCIDO-DEFORME:	8	CON ROTURA DEL DIAFRAGMA:	31	DEL PRODUCTO:	52
	LIMPIO:	9	DE METAL:	32	FLUJO DE AGUA HELADO CORTADO:	53
	OBSTRUIDO:	10	REPARADO:	33	HORNO CON DEFICIENCIA DE TEMPERATURA:	54
	OCTOSA:	11	DAÑADA:	34	BATERIA DESCARGADA:	55
	OBSOLETA:	12	DESCARRILADA:	35	UNA VEZ A LA SEMANA:	56
	SOBREUTILIZADA:	13	APARIENCIA PIGMENTADA:	36	DOS VECES AL MES:	57
	SUBUTILIZADA:	14	PROBLEMAS DE OLORES:	37	PREVENTIVO:	58
	NORMAL:	15	EMPAQUES ROTOS:	38	CORRECTIVO:	59
	FUGA DE AGUA:	16	VIDA ÚTIL VENCIDA:	39	TÉCNICOS ESPECIALISTAS:	60
	QUEMADO (A):	17	DAÑADO POR CLORO:	40	CUALQUIER EMPLEADO:	61
	REEMPLAZADA:	18	CON FALLAS EN FLUJO DE AGUA:	41	EXISTEN:	62
	NO FUNCIONA:	19	CON POCO ESPACIO:	42	NO EXISTEN	63
	SIN LIMPIEZA:	20	CON FALLAS MECÁNICAS:	43		
	NECESITA REPARACION:	21	CON PROBLEMAS DE BAJA DE ENERGÍA:	44		
	NECESITA REEMPLAZARSE:	22	CON PÉRDIDA DE PRESIÓN DE ACEITE:	45		
	SIN SUJETADOR:	23	CON PERDIDA DEL PROGRAMA:	46		
A- EVALUACIÓN DE DETERIORO FÍSICO.						
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		CONDICIÓN		OBSERVACIONES		
I. SISTEMA DE HIGIENIZACIÓN Y SEGURIDAD.						
¿Existe un programa estructurado de higienización?						
¿Se ha desinfectado la máquina antes y después de utilizarla?						
Estado de la máquina una vez se realizó la desinfectación.						
Estado de la bomba sanitaria.						
Estado de sensores de conteo del producto.						
Estado de tuberías de desplazamiento del producto.						
Estado de la caldera de vapor.						
Estado de las canaletas de desagüe de desechos sólidos						
Estado de las rejillas desmontables de las canaletas de desagüe.						
Estado del piso donde están ubicadas las máquinas.						
Estado de la bomba de agua utilizada para el producto.						
II. SISTEMA DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO.						
¿Existe un programa estructurado de control de plagas?						
¿Existe un programa estructurado de mantenimiento preventivo y correctivo?						
¿Cada cuánto se realiza el mantenimiento de la maquinaria?						
¿Qué tipo de mantenimiento realiza preventivo o correctivo?						
¿Quién es el que realiza el mantenimiento?						
Estado del programa de funcionamiento de la máquina?						

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
CUADRO 10: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN LA MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN

EVALUACIÓN DEL ACTIVO: MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN.			
NOMBRE DE LA MÁQUINA:			
MARCA:			
CÓDIGO DE ACTIVO:			
MODELO:			
TIPO DE MÁQUINA:	AUTOMÁTICA: _____	MECÁNICA: _____	
ESTADO DE COMPRA:	NUEVA: _____	USADA: _____	
NIVEL DE CAPACIDAD:	NORMAL: _____	SOBREUTILIZADA: _____	SUBUTILIZADO: _____
FECHA DE ADQUISICIÓN:			
COSTO DE ADQUISICIÓN:			
PAÍS DE PROCEDENCIA:			
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:			
FECHA DE INSPECCIÓN:			
EJERCICIO:			
EVALUADO POR:			
APROBADO POR:			
1. FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN.			
SIMBOLOGÍA DE CONDICIÓN:	SI: 1	CON MALA LUBRICACIÓN: 24	CON FALSOS CONTACTOS: 47
	NO: 2	SAFADAS Y FUERA DE TIEMPO: 25	CON MAL FORMACIÓN DE CARTÓN: 48
	ADECUADO: 3	BOMBA DAÑADA: 26	CON PIEZAS DESAJUSTADAS: 49
	INADECUADO: 4	CON MANGUERAS ROTAS: 27	CON FALLAS EN FLUJO DE VAPOR: 50
	AGRIETADO-ROTO: 5	AL DESCUBIERTO: 28	CON IRREGULARIDADES EN EL FLUJO
	CORROIDO-PODRIDO: 6	DESINFECTADA: 29	ELÉCTRICO: 51
	SUELTO-INSEGURO: 7	DE ACERO INOXIDABLE: 30	CON RESIDUOS O CUERPOS EXTRAÑOS
	TORCIDO-DEFORME: 8	CON ROTURA DEL DIAFRAGMA: 31	DEL PRODUCTO: 52
	LIMPIO: 9	DE METAL: 32	FLUJO DE AGUA HELADO CORTADO: 53
	OBSTRUIDO: 10	REPARADO: 33	HORNO CON DEFICIENCIA DE TEMPERATURA:54
	OCIOSA: 11	DAÑADA: 34	BATERIA DESCARGADA: 55
	OBSOLETA: 12	DESCARRILADA: 35	UNA VEZ A LA SEMANA: 56
	SOBREUTILIZADA: 13	APARIENCIA PIGMENTADA: 36	DOS VECES AL MES: 57
	SUBUTILIZADA: 14	PROBLEMAS DE OLORES: 37	PREVENTIVO: 58
	NORMAL: 15	EMPAQUES ROTOS: 38	CORRECTIVO: 59
	FUGA DE AGUA: 16	VIDA ÚTIL VENCIDA: 39	TÉCNICOS ESPECIALISTAS: 60
	QUEMADO(A): 17	DAÑADO POR CLORO: 40	CUALQUIER EMPLEADO: 61
	REEMPLAZADA: 18	CON FALLAS EN FLUJO DE AGUA: 41	EXISTEN: 62
	NO FUNCIONA: 19	CON POCO ESPACIO: 42	NO EXISTEN: 63
	SIN LIMPIEZA: 20	CON FALLAS MECÁNICAS: 43	
	NECESITA REPARACION: 21	CON PROBLEMAS DE BAJA DE ENERGÍA:44	
	NECESITA REEMPLAZARSE: 22	CON PÉRDIDA DE PRESIÓN DE ACEITE:45	
	SIN SUJETADOR: 23	CON PERDIDA DEL PROGRAMA: 46	
III.SISTEMA PARA EVALUAR LAS CONDICIONES DE LA MAQUINARIA			
¿Existe suficiente espacio entre las máquinas a fin de garantizar su adecuado uso e higiene?			
¿Cuál es el material del que está construido la maquinaria?(Nota:el ideal es el acero inoxidable).			
Estado de la temperatura del horno.			
Estado de los tanques o sistema que almacenan la leche.			
Estado de la bomba dosificadora.			
Estado de las mangueras de vapor.			
Estado de los empaques de la máquina.			
¿A qué nivel de capacidad se utiliza la máquina?			
B- EVALUACIÓN DE OBSOLESCENCIA.			
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES	
¿Se ha consultado con los proveedores de la maquinaria industrial sobre nuevas adquisiciones tecnológicas que influyan en que las que se poseen queden obsoletas o desactualizadas?			
¿Se encuentra la maquinaria ociosa o sin utilizar?			
¿Se ha disminuido el uso de la maquinaria?			
¿Se tienen planes de interrumpir las actividades que realiza la maquinaria actualmente y tenerla mejor sin funcionamiento?			
¿Se tienen planes de enajenación o disposición de la maquinaria antes de la fecha prevista?			
¿Se ha reconsiderado que la vida útil de la maquinaria terminará antes de lo previamente previsto?			
¿Se tiene evidencia que maquinaria con mayor o mejor tecnología, capacidad y economía ha sido adquirida por la competencia?			
¿Se han consultado páginas de internet para conocer lo último en innovación tecnológica?			
¿Se ha indagado en el mercado de bienes si aún se encuentra y utiliza el tipo de maquinaria industrial que se está evaluando?			

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
CUADRO 10: FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO EN LA MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN

FORMATO PARA EVALUAR INDICIOS DE DETERIORO DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.		
Espacio para logotipo de la Empresa	Nombre de la Empresa:	PÁG. No. _____ Fecha de Elaboración:
EVALUACIÓN DEL ACTIVO: MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN.		
NOMBRE DE LA MÁQUINA:		
MARCA:		
CÓDIGO DE ACTIVO:		
MODELO:		
TIPO DE MÁQUINA:	AUTOMÁTICA: _____	MECÁNICA: _____
ESTADO DE COMPRA:	NUEVA: _____	USADA: _____
NIVEL DE CAPACIDAD:	NORMAL: _____	SOBREUTILIZADA: _____
FECHA DE ADQUISICIÓN:		SUBUTILIZADA: _____
COSTO DE ADQUISICIÓN:		
PAÍS DE PROCEDENCIA:		
FRECUENCIA DE INSPECCIÓN:		
FECHA DE INSPECCIÓN:		
EJERCICIO:		
EVALUADO POR:		
APROBADO POR:		
C- EVALUACIÓN DE ACUERDO A EVIDENCIA PROCEDENTE DE INFORMES INTERNOS.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Se ha observado que el rendimiento económico de la maquinaria es o va ser peor que el esperado?		
¿Se incurre actualmente en altos costos para mantener en uso la maquinaria y son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente?		
¿Los resultados de los ingresos generados por la explotación de la maquinaria son significativamente peores a los presupuestados?		
¿Se ha obtenido una disminución significativa en las ganancias generadas por la maquinaria en relación a las presupuestadas?		
¿Se han obtenido pérdidas generadas por la maquinaria y que sobrepasan las presupuestadas?		
2. FUENTES EXTERNAS DE INFORMACIÓN.		
A- ENTORNO LEGAL.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Se ha creado una regulación de precios según Ley, estableciendo como fijo el precio de venta de la leche al público, y aunque se den incrementos de precio no se permite trasladarse al consumidor, sino absorber los costos la empresa?		
¿Se han creado nuevas disposiciones legales emitidas por el gobierno que imponen tasas con mayores impuestos la adquisición de maquinaria industrial importada?		
B- ENTORNO ECONÓMICO, TECNOLÓGICO Y DE MERCADO.		
DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	CONDICIÓN	OBSERVACIONES
¿Se espera que con los TLC se ejija el uso de tecnología de punta en la empresa que permita alcanzar eficiencia y eficacia?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha mantenido igual durante todo el ejercicio, no afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo se ha incrementado durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
¿Se ha determinado a través de la revista del BCR que la tasa de préstamo contratada hasta un año plazo ha disminuido durante el ejercicio, afectando por ende como tasa de descuento para la determinación del valor de uso?		
¿Se ha verificado que en el mercado existen repuestos para la maquinaria que se está utilizando?		
¿Se ha verificado que la competencia está ofreciendo los productos que la empresa vende a precios muchos menores que los existentes en el mercado, debido al uso de tecnología industrial novedosa, económica, automatizada, con alto rendimiento y 100% sanitaria?		
¿Se ha observado que el valor de mercado de la maquinaria ha disminuido significativamente debido a la utilización de tecnología de punta por parte de la competencia?		

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Cuadro N° 11: Prueba de Indicios Internos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro

PRUEBA DE INDICIOS INTERNOS DE REVERSION EN LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO				
NOMBRE DE LA EMPRESA:				
EJERCICIO:				
ACTIVO:				
CODIGO:				
N°	INDICIO	SI	NO	OBSERVACIONES
1	¿Se han realizado inversiones que han mejorado el activo por encima del nivel de rendimiento?			
2	¿hay evidencia de informes internos, que indican que el rendimiento económico del activo va ha ser mejor que el esperado?			
Completado por: _____ Aprobado por : _____ Fecha de Aprobación: _____				

ANEXO 4: CUADROS DE CONTROL DE LOS ELEMENTOS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Cuadro N°12: Prueba de Indicios Externos de Reversión en la Pérdida de Valor por Deterioro

PRUEBA DE INDICIOS EXTERNOS DE REVERSION EN LA PERDIDA DE VALOR POR DETERIORO				
NOMBRE DE LA EMPRESA:				
EJERCICIO:				
ACTIVO:				
CODIGO:				
N°	INDICIO	SI	NO	OBSERVACIONES
1	¿Han habido aumentos en el valor de mercado del activo?			
2	¿Se han generado cambios significativos favorables en lo económico, legal, tecnológico o de mercado?			
3	¿ha habido decrementos en la tasa de interés que afecten la tasa de descuento?			
Completado por: _____ Aprobado por : _____ Fecha de Aprobación: _____				

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación con pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN DE EDIFICIO									
DEPRECIACIÓN FINANCIERA							DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación		Pérdida de Valor por Deterioro	Reversión de la Pérdida de Valor por Deterioro	Valor en Libros	Depreciación		
		Anual	Acumulada				Anual	Acumulada	
	1,000,000.00					1,000,000.00			
2001		50,000.00	50,000.00			950,000.00	50,000.00	50,000.00	0.00
2002		50,000.00	100,000.00			900,000.00	50,000.00	100,000.00	0.00
2003		50,000.00	150,000.00			850,000.00	50,000.00	150,000.00	0.00
2004		50,000.00	200,000.00			800,000.00	50,000.00	200,000.00	0.00
2005		50,000.00	250,000.00			750,000.00	50,000.00	250,000.00	0.00
2006		50,000.00	300,000.00	11,077.94		688,922.06	50,000.00	300,000.00	0.00
2007		49,208.72	349,208.72		11,077.94	650,791.28	50,000.00	350,000.00	-791.28
2008		50,060.87	399,269.59			600,730.41	50,000.00	400,000.00	60.87
2009		50,060.87	449,330.46			550,669.54	50,000.00	450,000.00	60.87
2010		50,060.87	499,391.33			500,608.67	50,000.00	500,000.00	60.87
2011		50,060.87	549,452.20			450,547.80	50,000.00	550,000.00	60.87
2012		50,060.87	599,513.07			400,486.93	50,000.00	600,000.00	60.87
2013		50,060.87	649,573.94			350,426.06	50,000.00	650,000.00	60.87
2014		50,060.87	699,634.81			300,365.19	50,000.00	700,000.00	60.87
2015		50,060.87	749,695.68			250,304.32	50,000.00	750,000.00	60.87
2016		50,060.87	799,756.55			200,243.45	50,000.00	800,000.00	60.87
2017		50,060.87	849,817.42			150,182.58	50,000.00	850,000.00	60.87
2018		50,060.87	899,878.29			100,121.71	50,000.00	900,000.00	60.87
2019		50,060.87	949,939.16			50,060.84	50,000.00	950,000.00	60.87
2020		50,060.84	1,000,000.00			0.00	50,000.00	1,000,000.00	60.84

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación con pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN DE MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA									
DEPRECIACIÓN FINANCIERA							DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación		Pérdida de Valor por Deterioro	Reversión de la Pérdida por Deterioro	Valor en Libros	Depreciación		
		Anual	Acumulada				Anual	Acumulada	
	90,000.00					90,000.00			
2006		45,000.00	45,000.00	712.15		44,287.85	45,000.00	45,000.00	
2007		44,287.85	89,287.85			0.00	45,000.00	90,000.00	(712.15)

DEPRECIACIÓN DEL EQUIPO DE REPARTO											
DEPRECIACIÓN FINANCIERA									DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Tasa de Depreciación	Kilómetros	Depreciación		Pérdida de Valor por Deterioro	Reversión de la Pérdida por Deterioro	Valor en Libros	Depreciación		
				Anual	Acumulada				Anual	Acumulada	
	90,000.00							90,000.00			
2005		0.152027027	144,000.00	21,891.89	21,891.89			68,108.11	22,500.00	22,500.00	(608.11)
2006		0.152027027	192,000.00	29,189.19	51,081.08	615.92		38,303.00	22,500.00	45,000.00	6,689.19
2007		0.149621090	160,000.00	23,939.37	75,020.46		615.92	14,979.54	22,500.00	67,500.00	1,439.37
2008		0.156036923	96,000.00	14,979.54	90,000.00			-	22,500.00	90,000.00	(7,520.46)

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación con pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN											
DEPRECIACIÓN FINANCIERA									DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Tasa de Depreciación	Unidades Producidas	Depreciación		Pérdida de Valor por Deterioro	Reversion de la Pérdida por Deterioro	Valor en libros	Depreciación		
				Anual	Acumulada				Anual	Acumulada	
	762,304.15							762,304.15			
2004		0.028484573	6,000,000.00	170,907.44	170,907.44			591,396.71	152,460.83	152,460.83	18,446.61
2005		0.028484573	5,436,000.00	154,842.14	325,749.58			436,554.57	152,460.83	304,921.66	2,381.31
2006		0.028484573	4,300,000.00	122,483.66	448,233.24	4,970.37		309,100.54	152,460.83	457,382.49	(29,977.17)
2007		0.028033787	5,508,000.00	154,410.10	602,643.34		4,970.37	159,660.81	152,460.83	609,843.32	1,949.27
2008		0.028934543	5,518,000.00	159,660.81	762,304.15			-	152,460.83	762,304.15	7,199.98

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación sin considerar la pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN DE EDIFICIO							
Fecha	Costo de Adquisición	DEPRECIACIÓN FINANCIERA			DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
		Depreciación		Valor en Libros	Depreciación		
		Anual	Acumulada		Anual	Acumulada	
	1,000,000.00			1,000,000.00			
2001		50,000.00	50,000.00	950,000.00	50,000.00	50,000.00	0.00
2002		50,000.00	100,000.00	900,000.00	50,000.00	100,000.00	0.00
2003		50,000.00	150,000.00	850,000.00	50,000.00	150,000.00	0.00
2004		50,000.00	200,000.00	800,000.00	50,000.00	200,000.00	0.00
2005		50,000.00	250,000.00	750,000.00	50,000.00	250,000.00	0.00
2006		50,000.00	300,000.00	700,000.00	50,000.00	300,000.00	0.00
2007		50,000.00	350,000.00	650,000.00	50,000.00	350,000.00	0.00
2008		50,000.00	400,000.00	600,000.00	50,000.00	400,000.00	0.00
2009		50,000.00	450,000.00	550,000.00	50,000.00	450,000.00	0.00
2010		50,000.00	500,000.00	500,000.00	50,000.00	500,000.00	0.00
2011		50,000.00	550,000.00	450,000.00	50,000.00	550,000.00	0.00
2012		50,000.00	600,000.00	400,000.00	50,000.00	600,000.00	0.00
2013		50,000.00	650,000.00	350,000.00	50,000.00	650,000.00	0.00
2014		50,000.00	700,000.00	300,000.00	50,000.00	700,000.00	0.00
2015		50,000.00	750,000.00	250,000.00	50,000.00	750,000.00	0.00
2016		50,000.00	800,000.00	200,000.00	50,000.00	800,000.00	0.00
2017		50,000.00	850,000.00	150,000.00	50,000.00	850,000.00	0.00
2018		50,000.00	900,000.00	100,000.00	50,000.00	900,000.00	0.00
2019		50,000.00	950,000.00	50,000.00	50,000.00	950,000.00	0.00
2020		50,000.00	1,000,000.00	50,000.00	50,000.00	1,000,000.00	0.00

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación sin considerar la pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN DE MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA							
DEPRECIACIÓN FINANCIERA					DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación		Valor en Libros	Depreciación		
		Anual	Acumulada		Anual	Acumulada	
	90,000.00			90,000.00			
2006		45,000.00	45,000.00	45,000.00	45,000.00	45,000.00	0.00
2007		45,000.00	90,000.00	0.00	45,000.00	90,000.00	0.00

DEPRECIACIÓN DEL EQUIPO DE REPARTO									
DEPRECIACIÓN FINANCIERA							DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
Fecha	Costo de Adquisición	Tasa de Depreciación	Kilómetros	Depreciación		Valor en Libros	Depreciación		
				Anual	Acumulada		Anual	Acumulada	
	90,000.00					90,000.00			
2005		0.152027027	144,000.00	21,891.89	21,891.89	68,108.11	22,500.00	22,500.00	(608.11)
2006		0.152027027	192,000.00	29,189.19	51,081.08	38,918.92	22,500.00	45,000.00	6,689.19
2007		0.152027027	160,000.00	24,324.32	75,405.41	14,594.59	22,500.00	67,500.00	1,824.32
2008		0.152027027	96,000.00	14,594.59	90,000.00	0.00	22,500.00	90,000.00	(7,905.41)

ANEXO 5: CUADROS DE DEPRECIACIÓN

Cuadros de depreciación sin considerar la pérdida de valor por deterioro

DEPRECIACIÓN MAQUINARIA DE PRODUCCIÓN									
Fecha	Costo de Adquisición	Tasa de Depreciación	Unidades Producidas	Depreciación		Valor en Libros	DEPRECIACIÓN FISCAL		DIFERENCIA
				Anual	Acumulada		Depreciación		
							Anual	Acumulada	
	762,304.15					762,304.15			
2004		0.028484573	6,000,000.00	170,907.44	170,907.44	591,396.71	152,460.83	152,460.83	18,446.61
2005		0.028484573	5,436,000.00	154,842.14	325,749.58	436,554.57	152,460.83	304,921.66	2,381.31
2006		0.028484573	4,300,000.00	122,483.66	448,233.24	314,070.91	152,460.83	457,382.49	(29,977.17)
2007		0.028484573	5,508,000.00	156,893.03	605,126.27	157,177.88	152,460.83	609,843.32	4,432.20
2008		0.028484573	5,518,000.00	157,177.88	762,304.15	0.00	152,460.83	762,304.15	4,717.05

ANEXO 6: DETERMINACIÓN DE LA RESERVA LEGAL Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL CASO PRÁCTICO

CÁLCULO DE LA RESERVA LEGAL AÑO 2006			
		Sin deterioro	Con deterioro
Utilidad de Operación		\$819,019.51	\$788,982.62
(+) Gastos no deducibles		\$6,689.19	\$36,726.08
Pérdida de Valor por Deterioro	\$30,036.89		
Depreciación no deducible del Equipo de Reparto	<u>\$6,689.19</u>		
(-) Depreciación no Incluida		\$29,977.17	\$29,977.17
Depreciación Maquinaria de Producción	<u>\$29,977.17</u>		
Utilidad Antes de Reserva		\$795,731.53	\$795,731.53
Reserva Legal (7%)		\$55,701.21	\$55,701.21

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO 2006			
		Sin Deterioro	Con Deterioro
Utilidad antes de Impuesto Sobre la Renta		\$763,318.30	\$733,281.41
(+) Gastos no deducibles		\$6,689.19	\$36,726.08
Pérdida de Valor por Deterioro	\$30,036.89		
Depreciación no deducible del Equipo de Reparto	<u>\$6,689.19</u>		
(-) Depreciación no Incluida		\$29,977.17	\$29,977.17
Depreciación Maquinaria de Producción	<u>\$29,977.17</u>		
= Renta Imponible		\$740,030.32	\$740,030.32
(-) ISR		\$185,007.58	\$185,007.58
Utilidad Fiscal		\$555,022.74	\$555,022.74

ANEXO 6: DETERMINACIÓN DE LA RESERVA LEGAL Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL CASO PRÁCTICO

CÁLCULO DE LA RESERVA LEGAL AÑO 2007		
Utilidad de Operación		\$823,171.07
(+) Gastos no deducibles		\$3,388.64
Depreciación no deducible de Vehículo	\$1,439.37	
Depreciación no deducible de Maquinaria	<u>\$1,949.27</u>	
(-) Depreciación no Incluida		\$1,503.43
Depreciación de Edificio	\$791.28	
Depreciación Mobiliario y Equipo de Oficina	<u>\$712.15</u>	
(-) Ingresos no Gravables		\$29,324.75
Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro	\$29,324.75	
= Utilidad antes de Reserva		\$795,731.53
Reserva Legal		\$55,701.21

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO 2007		
Utilidad antes de Impuesto Sobre la Renta		\$767,469.86
(+) Gastos no deducibles		\$3,388.64
Depreciación no deducible de Vehículo	\$1,439.37	
Depreciación no deducible de Maquinaria	<u>\$1,949.27</u>	
(-) Depreciación no Incluida		\$1,503.43
Depreciación de Edificio	\$791.28	
Depreciación Mobiliario y Equipo de Oficina	<u>\$712.15</u>	
(-) Ingresos no Gravables		\$29,324.75
Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro	\$29,324.75	
= Renta Imponible		\$740,030.32
(-) ISR		\$185,007.58
Utilidad Fiscal		\$555,022.74

ANEXO 7: CATALOGO DE CUENTAS

Código Contable	Descripción
1	Activo
11	Activo Corriente
1101	Efectivo y Equivalentes
110101	Caja
11010101	Caja General
110102	Bancos
11010201	Cuentas Corrientes
11010202	Cuentas de Ahorro
11010203	Depósitos a plazo
11010204	Depósitos en Instituciones Financieras del Exterior
1102	Cuentas y Documentos por Cobrar
110201	Clientes
110202	Documentos por cobrar
110204	Prestamos y Anticipos a Empleados
110205	Deudores Varios
110206	Otras cuentas por cobrar
110207	Prestamos a Accionistas
110209	IVA-Crédito Fiscal
1103	Inventarios
110301	Inventario de Materia Prima
110302	Inventario de Productos en Proceso
110303	Inventario de Productos Terminados
1104	Pagos Anticipados
1105	Inversiones a Corto Plazo
1106	IVA- Retenido por aplicar
12	Activo No Corriente
1201	Propiedades, Planta y Equipo
120101	Bienes Inmuebles
12010101	Terrenos
12010102	Edificios
120102	Bienes Muebles
12010201	Mobiliario y Equipo de Oficina
12010202	Equipo de Reparto
12010203	Maquinaria de Producción
1201020301	Clarificadora
1201020302	Homogenizadora
1201020303	Pasteurizadora
1201020304	HTST
1201020305	Mezcladora

Código Contable	Descripción
1201020305	Mezcladora
1201020306	Envasadora
1201020307	Descremadora
1201020308	Tanque Madurador
1201020309	Equipo de Llenado
1201020310	Etiquetadora
1201020311	Codificadora
1201020312	Empacadora
1201020313	Prensadora
1201020314	Tanque de Enfriamiento
1202	Adaptaciones y Mejoras
1203	Depreciación Acumulada de Propiedades, Planta y Equipo
120301	Depreciación Edificios
120302	Depreciación Mobiliario y Equipo de Oficina
120303	Depreciación Equipo de Reparto
120304	Depreciación Maquinaria de Producción
1204	Pérdida de Valor por Deterioro Acumulada
120401	Pérdida de Valor por Deterioro Terrenos
120402	Pérdida de Valor por Deterioro Edificios
120403	Pérdida de Valor por Deterioro Mobiliario y Equipo de Oficina
120404	Pérdida de Valor por Deterioro Equipo de Reparto
120405	Pérdida de Valor por Deterioro Maquinaria de Producción
1205	Intangibles
120501	Crédito Mercantil
120502	Patentes
120503	Marcas de Fábrica
120504	Licencias y Concesiones
120505	Programas y Sistemas
120506	Otros intangibles
1206	Amortización Sobre Intangibles
120601	Amortización Patentes
120602	Amortización Marcas de Fábrica
120603	Amortización Licencias y Concesiones
120604	Amortización Programas y Sistemas
120605	Amortización Otros Intangible
1207	Cuentas y Documentos por Cobrar a Largo Plazo
120701	Clientes

ANEXO 7: CATALOGO DE CUENTAS

ANEXO 7: CATALOGO DE CUENTAS

Código Contable	Descripción
120702	Documentos por cobrar
120703	Prestamos a Accionistas
1208	Deposito en Garantía
1209	Activo por Impuesto Sobre la Renta Diferido
2	PASIVO
21	PASIVO CORRIENTE
2101	Préstamos y Sobregiros bancarios
210101	Sobregiros Bancarios
210102	Líneas rotativas de Crédito
210103	Prestamos Bancarios a Corto Plazo
210104	Prestamos de Otras Instituciones Financieras
210105	Porción circulante de prestamos a largo plazo
2102	Cuentas y Documentos por Pagar
210201	Proveedores Locales
210202	Proveedores del Exterior
210203	Acreedores Varios y Provisiones
2103	Remuneraciones y Préstamos por Pagar
210301	Salarios
210302	Comisiones
210303	Bonificaciones
210304	Vacaciones
210305	Aguinaldos
210306	Indemnizaciones
2104	Obligaciones por Arrendamiento Financiero
2105	Retenciones y Descuentos
210501	Retenciones ISSS
210502	Retenciones AFP
210503	Retenciones IPSFA
210504	Retenciones AFP Confía
210505	Retenciones AFP Crecer
210506	Retenciones ISR
210507	Ordenes de descuento de Bancos e Instituciones Financieras
210508	Procuraduría General y Ordenes de Descuento Estatales
210509	IVA-Retenido
210510	Otras Retenciones
2106	IVA-Débito Fiscal
2107	Impuestos por Pagar
2108	Cuentas por Pagar a Accionistas

ANEXO 7: CATALOGO DE CUENTAS

Código Contable	Descripción
2109	Hipotecas por pagar
2110	Otras cuentas por pagar
2111	IVA-Percibido
2112	IVA-Percibido por aplicar
2113	IVA-Retenido por aplicar
22	Pasivo no Corriente
2201	Prestamos Bancarios a largo Plazo
2202	Prestamos de Otras Instituciones Financieras
2203	Obligaciones por Arrendamiento Financiero a largo plazo
2205	Provisión para obligaciones laborales
220501	Indemnizaciones
220502	Provisión Laboral
2206	Pasivo por Impuesto Sobre la Renta Diferido
2207	Otras Cuentas por pagar
3	PATRIMONIO
31	PATRIMONIO
3101	Capital Social
310101	Capital Social Mínimo
31010101	Pagado
31010102	No Pagado
310102	Capital Social Variable
31010201	Pagado
31010202	No Pagado
3102	Reserva Legal
310201	Reserva Legal
3103	Otras Reservas de Capital
3104	Utilidades por Aplicar
310401	De ejercicios anteriores
310402	Del presente ejercicio
3105	Déficit por aplicar
310501	De ejercicios anteriores
310502	Del presente ejercicio
4	Cuentas de Resultado Deudoras
41	Costos de Operación
4101	Costo de Producción
410101	Materia Prima
410102	Mano de Obra Directa

ANEXO 7: CATALOGO DE CUENTAS

Código Contable	Descripción
410103	Costos Indirectos de Fabricación
410104	Repuestos
410105	Mantenimiento
4102	Gastos de Administración
410201	Papelería y Útiles
410202	Energía Eléctrica
410203	Depreciación
410204	Gasto por Deterioro
4103	Gastos de Venta
410301	Combustible y Lubricantes
410302	Repuestos
410303	Energía Eléctrica
410304	Mantenimiento
4104	Gastos Financieros
410401	Intereses
410402	Comisiones Bancarias
5	CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS
51	Ingresos por Venta de Productos
52	Otros Ingresos
	Ingreso por Reversión de Pérdida de Valor por Deterioro
5201	
5202	Productos Financieros y Otros
6	CUENTAS LIQUIDADORAS DE RESULTADOS
61	Resultados
6101	Pérdidas y Ganancias
7	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
71	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
8	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA
81	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA

ANEXO 8: GLOSARIO DE CONCEPTOS.**A**

Activos Comunes de la Entidad: son activos, diferentes del fondo de comercio, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

C

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

Costo Histórico: Es la suma de los costos de compra, costos de conversión y otros costos en que se haya incurrido para que los activos sean puestos en su ubicación y condiciones actuales.

D

Déficit: Se aplica cuando los egresos superan los ingresos. Cuando los costos totales de una explotación superan sus ingresos.

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

E

Estimación: Determinación aproximada de un valor

I

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

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo: Es el mayor entre el precio de venta neto y su valor de uso.

Importe Depreciable de un activo: es su costo histórico o el importe que lo sustituya en los estados financieros, una vez que se ha deducido su valor residual.

ANEXO 8: GLOSARIO DE CONCEPTOS.

Indicios de Posibles Pérdidas de Valor por Deterioro: Circunstancias propias del activo o del ambiente en que opera la entidad que establecen la posibilidad de existencia de un deterioro.

Indicios Interno de posibles pérdidas de valor por deterioro: son aquellas circunstancias que se generan internamente en la entidad por la utilización, obsolescencia y por falta de uso del activo.

Indicios Externos de posibles pérdidas de valor por deterioro: son circunstancias externas que se generan en el ambiente económico, legal o de mercado en el que opera la empresa.

L

Línea de Productos: Es un grupo de productos relacionados entre sí que se ofrecen a la venta. Una línea puede comprender productos de varios tamaños, tipos, colores, cantidades o precios.

M

Mercado Activo: Es un mercado en que se dan las siguientes condiciones:

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

Medición: Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el estado de situación financiera y el estado del resultado integral

Modelo de Fijación de Precios de un activo Capital CAPM(de sus siglas en inglés): es un modelo para calcular el precio de un activo o un portafolio. Para activos individuales, se hace uso de la recta *security market line (SML)* (la cual simboliza el retorno esperado de todos los activos de un mercado como función del riesgo diversificable) y su relación con el retorno esperado y el riesgo sistémico (beta), para mostrar cómo el mercado debe estimar el precio de un activo individual en relación a la clase a la que pertenece.

ANEXO 8: GLOSARIO DE CONCEPTOS.**O**

Obsolescencia: Disminución de la vida útil de un bien de consumo o de un bien de capital, debido a un cambio económico o al avance tecnológico.

P

Políticas Contables: son los principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por la empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros, de acuerdo a su naturaleza, bajo las cuales se registrará.

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 esperan usar durante más de un ejercicio.

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

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

R

Reconocimiento: Determinar en cantidad, fecha, clasificación etc; los efectos de algo, en la contabilidad de una empresa.

Reemplazo: Es la sustitución de un activo por otro más eficiente y económico.

Razonabilidad: Propiedad de los Estados Financieros para informar adecuadamente sobre la situación financiera que tiene una empresa.

T

Tasa de Descuento: Es la curva de rendimiento de la tasa real que refleja las condiciones del mercado en el que opera la Unidad Generadora de Efectivo al momento de la evaluación.

ANEXO 8: GLOSARIO DE CONCEPTOS**U**

Unidad Generadora de efectivo: es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

V

Valor razonable menos los costos de venta: Es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de venta o disposición por otra vía.

Vida Útil de un activo es:

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

Valor residual, es la cantidad neta que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la desapropiación.

Valor Presente: Es la técnica por medio de la cual se aplica una tasa apropiada de descuento a los flujos netos futuros que se espere genere una partida de la entidad en el curso normal de su operación y al término de su vida útil. Es el valor monetario actual de una cantidad futura.

Valor de Uso: 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.

Valor Neto Realizable: es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.